

**Fraud Pada Tata Kelola Penatausahaan Persediaan Badan Layanan  
Umum  
(Studi Kasus Pada Universitas x di Kota Malang)  
TESIS**

Untuk Memenuhi Persyaratan  
Memperoleh Gelar Magister



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI**

**PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI & BISNIS**

**UNIVERSITAS BRAWIJAYA**

**2018**


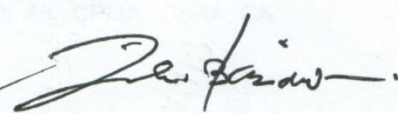
**T E S I S**  
**PENDETEKSIAN FRAUD PADA TATA KELOLA**  
**PENATAUSAHAAN PERSEDIAAN BLU**  
**(Studi Kasus Pada Universitas X di Kota Malang)**

Oleh :

**DEVI PUSPITA ANGGRAENI**  
**136020310111031**

Dipertahankan didepan penguji  
pada tanggal : **01 Agustus 2018**  
dan dinyatakan memenuhi syarat


**Komisi Pembimbing,**

Prof. Eko Ganis Sukoharsono, SE., M.Com (Hons) Ph.D Dr. Zaki Baridwan, Ak., CA., CPA  
**Ketua** **Anggota**

Mengetahui,  
a/n. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Brawijaya  
Ketua Program Magister Akuntansi



  
Dr. Erwin Saraswati, Ak., CPMA., CSRA, CA  
NIP. 19600124 198601 2 001

**LEMBAR IDENTITAS KOMISI PEMBIMBING DAN PENGUJI**

Judul : PENDETEKSIAN FRAUD PADA TATA KELOLA  
PENATAUSAHAAN PERSEDIAAN BLU (Studi  
Kasus Pada Universitas X di Kota Malang)

Nama Mahasiswa : DEVI PUSPITA ANGGRAENI

Program Studi : AKUNTANSI

**KOMISI PEMBIMBING**

Pembimbing 1 : Prof. Eko Ganis Sukoharsono, SE., M.Com (Hons) Ph.D

Pembimbing 2 : Dr. Zaki Baridwan, Ak., CA., CPA

**TIM PENGUJI**

Dosen Penguji 1 : Prof. Gugus Irianto, SE., MSA., Ak., Ph.D

Dosen Penguji 2 : Dr. Erwin Saraswati, Ak., CPMA., CSRA, CA

Tanggal Yudisium : 01 Agustus 2018

a.n Dekan

Ketua Program Studi Magister Akuntansi



Dr. Erwin Saraswati, Ak., CPMA., CSRA, CA  
NIP. 19600124 198601 2 001



## PERNYATAAN ORISINILITAS TESIS

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah TESIS dengan judul:

"PENDETEKSIAN FRAUD PADA TATA KELOLA PENATAUSAHAAN PERSEDIAAN BLU (Studi Kasus Pada Universitas X di Kota Malang)"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah TESIS ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia TESIS ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (MAGISTER) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 01 Agustus 2018

Mahasiswa,



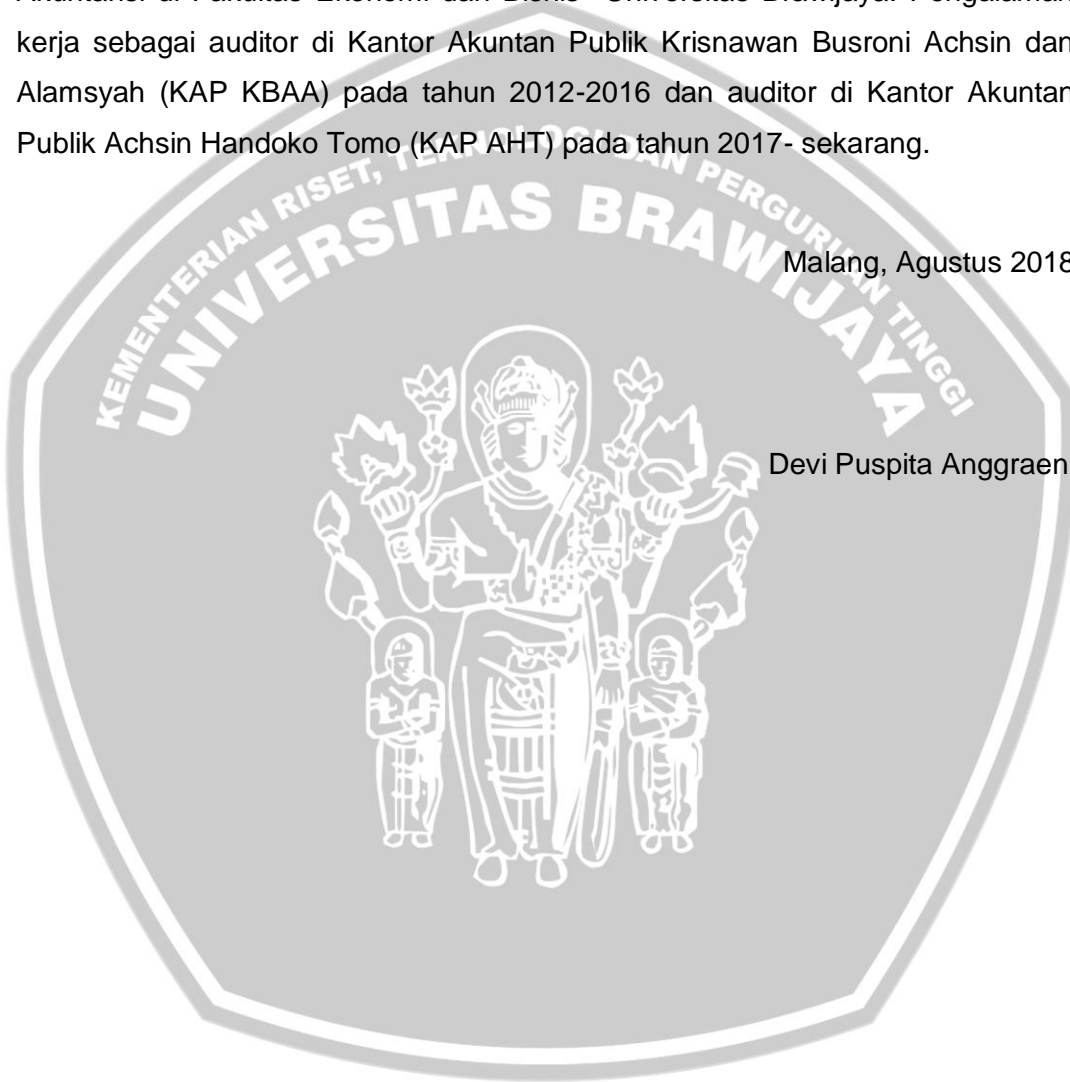
NAMA : DEVI PUSPITA ANGGRAENI  
NIM : 136020310111031  
PS : MAGISTER AKUNTANSI  
PPS FEB UB

## RIWAYAT HIDUP

Devi Puspita Anggraeni, Malang 13 Januari 1990 anak ketiga dari Bapak M. Achsin dan Ibu Liliana Ernawati. Pendidikan Dasar ditempuh di SD Dharma Wanita Unibraw Malang. Sekolah Menengah Pertama di SMP Negeri 6 Malang. Sekolah Menengah Atas di SMA Negeri 5 Malang dan Sarjana S1 jurusan Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Pengalaman kerja sebagai auditor di Kantor Akuntan Publik Krisnawan Busroni Achsin dan Alamsyah (KAP KBAA) pada tahun 2012-2016 dan auditor di Kantor Akuntan Publik Achsin Handoko Tomo (KAP AHT) pada tahun 2017- sekarang.

Malang, Agustus 2018

Devi Puspita Anggraeni



## UCAPAN TERIMA KASIH

Dalam penelitian tesis ini, penulis tidak lepas mendapatkan bantuan dari berbagai pihak. Maka dari itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih atas saran, bimbingan, dan petunjuk kepada pihak-pihak tersebut. Ucapan terimakasih penulis tujukan kepada:

Rektor, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis dan Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya yang telah memberikan kesempatan kepada penulis menimba ilmu di program Magister Akuntansi ini.

Bapak Prof. Eko Ganis Sukoharsono, SE, M.Com (Hons), Ph.D. selaku Ketua Dosen Pembimbing dalam penelitian tesis ini.

Bapak Zaki Baridwan, Ak., Ca., CPA selaku Anggota Dosen Pembimbing dalam penelitian tesis ini.

Bapak Prof. Gugus Irianto SE., MSA, Ak., Ph. D. selaku Dosen penguji I dan Ibu Erwin Saraswati, Ak., CPMA., CSRA selaku Dosen Penguji II.

Keluarga saya, yaitu Bapak (M. Achsin SE., SH., MM., M.Kn., M.Ec.Dev., M.Si., Ak., CA., CPA., CTA., CLA., CRA., CLI., CPI), Ibu (Liliana Ernawati SH., MKn), Bapak mertua (Amin), Ibu mertua (Maslikah), Saudara-saudara saya (Tatang Fattah M, Ivana Varita, Dhita Paramita Anggraini, Aditya Hidayat Pratama, Anggi Ratna Anggraini, Alfian 'ilmi Ghani, Danang Kamal Musthafa) yang selalu mendoakan dan mendukung kelulusan saya dan juga keponakan saya (Jundi, Ahmad, Ismail, Dek Rizal, Fatimah) yang memberikan semangat di kehidupan saya. Om dan tante tercinta saya, Papi Rahmad Zuhdi dan Mami Inayah Nur Mardiyana, yang sering saya repotkan.

Abdul Mughis Ic, Suami tercinta saya yang selalu memberikan motivasi, menolong, memberikan dukungan, doa terbaik bagi saya, serta anak-anak tercinta saya, Ibrahim Abduh Musthofa dan Sulaiman Abduh Musthofa, mereka masa depan, kebanggaan, pemicu semangat saya.

Teman-teman Magister JP 22 : Mbak ita, Mas Wipy, Mbak Nissa, Novel, Shiva, Yuyun, Rizal, Robert, Ovie, Risma Candra (teman seperjuangan di sampai akhir) dan JP2 24 (Sidny, Fatma, Om Fachrudin, Mas Erik, Intan, Alfa, Ika, Wawan, dkk), yang selalu memberikan bantuan dan semangat untuk

menyelesaikan tesis ini. Mbak ice, terimakasih membantu menenangkan saya di akhir akhir perjuangan penyelesaian tesis ini.

Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu dan telah membantu penulis untuk menyelesaikan tesis ini.

Penulis menyadari bahwa penelitian tesis ini masih jauh dari kata sempurna, oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik, agar dapat membangun dan menjadikan tesis ini lebih baik. Akhir kata penulis berharap semoga tesis ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang membaca.

Malang, Agustus 2018

Devi Puspita Anggraeni





## KATA PENGANTAR

Puji syukur Alhamdulillah kehadiran Allah SWT, yang telah memberikan segala rahmat, taufiq, serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penelitian dan tesis yang berjudul : **PENDETEKSIAN FRAUD PADA TATA KELOLA PENATAUSAHAAN PERSEDIAAN BADAN LAYANAN UMUM (Studi Kasus Pada Universitas x Di Kota Malang)**.

Di dalam tulisan ini, disajikan pokok-pokok bahasan yang meliputi Pendahuluan: Latar belakang pendeteksian fraud pada tata kelola penatausahaan persediaan Universitas x; Tinjauan Literatur: Pengelolaan Badan Layanan Umum, Organisasi Sektor Publik Bidang Pendidikan, Badan Layanan Umum, Penatausahaan Badan Milik Negara, Penatausahaan Persediaan, Pengertian Fraud, Teori Fraud, Pengendalian Internal, Manajemen Persediaan Badan Layanan Umum, Penelitian Terdahulu; Metode Penelitian: Desain dan Metode Penelitian, Situs Penelitian dan Subyek Penelitian, Metode Penelitian, Metode Analisis Data Pembahasan: Gambaran Umum Universitas x, Penatausahaan Persediaan Universitas x, Pendeteksian Fraud pada Tata Kelola Penatausahaan Persediaan Universitas x; Penutup: Kesimpulan, saran dan keterbatasan penelitian.

Sangat disadari bahwa dengan kekurangan dan keterbatasan yang dimiliki penulis, walaupun telah dikerahkan segala kemampuan untuk lebih teliti, tetapi masih dirasakan banyak kekurangtepatan, oleh karena itu penulis mengharapkan saran yang membangun agar tulisan ini dapat lebih bermanfaat bagi penelitian selanjutnya.

Malang, Agustus 2018

Penulis



## ABSTRAK

Devi Puspita Anggraeni. 2018. Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Pendeteksian *Fraud* Pada Tata Kelola Penatausahaan Persediaan Badan Layanan Umum (Studi Kasus Pada Universitas x di Kota Malang). Komisi Pembimbing : Eko Ganis Sukoharsono. Anggota : Zaki Baridwan

Tujuan penelitian ini adalah menganalisa dan memaknai deteksi fraud pada tata kelola penatausahaan persediaan BLU Universitas x. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang berfokus pada metode studi kasus dengan paradigma interpretif. Kegiatan penatausahaan persediaan yang ada pada Universitas x tidak terlepas dari berbagai kendala. Seperti kurangnya koordinasi antar satuan kerja di tiap unitnya. Hasil menunjukkan bahwa aktifitas penatausahaan persediaan di lingkungan Universitas x berjalan secara kurang optimal. Temuan mengungkapkan masalah salah saji laporan keuangan pada akun persediaan pada Universitas x ini disebabkan inkosistensi operator dalam memasukkan harga keluar (nilai) barang persediaan. Sehingga ketika pada akhir periode timbul perbedaan nilai persediaan yang cukup signifikan (material). Hasil penelitian ini juga memberikan informasi mengenai keefektifan sistem akuntansi pada Universitas x.

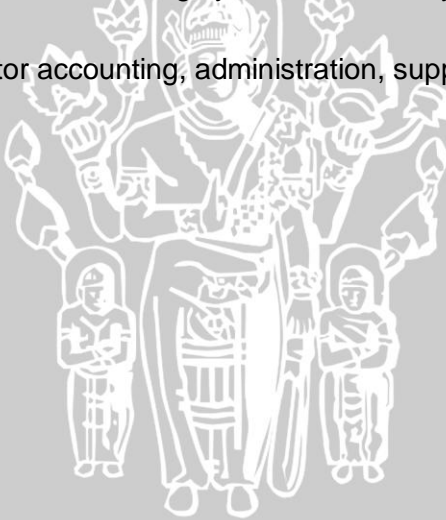
Kata kunci: Akuntansi Sektor Publik, Penatausahaan, Persediaan, *Fraud Detection*

## ABSTRACT

Devi Puspita Anggraeni. 2018. Postgraduate Faculty of Economics and Business Universitas Brawijaya. Fraud Detection in the Governance of Supply Administration in Public Service Agencies(A Case Study in University x in Malang City).Chief of Supervising Commission: Eko Ganis Sukoharsono. Suppervising Commision: Zaki Baridwan.

The objective of this study is to analyze and to define fraud detection in the governance of supply administration of the Public Service Agency of university x. This study uses qualitative approach focusing on case study method with interpretive paradigm. The supply administration activities in university x are hampered by various obstacles, such as the lack of coordination among its work units. The result of the analysis show that the supply administration activities in university x is not optimal. The findings indicate that misstatement of financial report in supply account in university x is caused by operator's inconsistency in inputting the selling price of the supply, which causes a significant supply value gap in the end of the period. The results of this study also provide information about the effectiveness of accounting system in university x.

**Keywords:** public sector accounting, administration, supply, fraud detection



## DAFTAR ISI

<b>Pendeteksian Fraud Pada Tata Kelola Penatausahaan Persediaan Badan Layanan Umum .....</b>	<b>i</b>
<b>(Studi Kasus Pada Universitas x di Kota Malang) .....</b>	<b>i</b>
<b>Halaman Pengesahan.....</b>	<b>i</b>
<b>Tim Pembimbing Dan Penguji.....</b>	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
<b>Pernyataan Orisinalitas Tesis.....</b>	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
<b>RIWAYAT HIDUP .....</b>	<b>v</b>
<b>UCAPAN TERIMAKASIH.....</b>	<b>vi</b>
<b>KATA PENGANTAR .....</b>	<b>viii</b>
<b>ABSTRAK.....</b>	<b>ix</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>x</b>
<b>DAFTAR ISI .....</b>	<b>xi</b>
<b>Daftar Gambar .....</b>	<b>xiv</b>
<b>Daftar Bagan.....</b>	<b>xv</b>
<b>Daftar Bagan.....</b>	<b>ii</b>
<b>BAB I.....</b>	<b>1</b>
<b>PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Latar belakang .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Fokus Penelitian .....</b>	<b>8</b>
<b>1.3 Rumusan Masalah.....</b>	<b>8</b>
<b>1.4 Tujuan penelitian .....</b>	<b>8</b>
<b>1.5 Kontribusi penelitian.....</b>	<b>8</b>
<b>1.5.1 Kontribusi Praktis.....</b>	<b>8</b>
<b>1.5.2 Kontribusi Teoritis.....</b>	<b>9</b>
<b>BAB II.....</b>	<b>10</b>
<b>Tinjauan Pustaka.....</b>	<b>10</b>
<b>2.1 Pengelolaan Barang Milik Negara .....</b>	<b>10</b>
<b>2.2 Organisasi Sektor Publik Bidang Pendidikan .....</b>	<b>12</b>

2.3	Badan Layanan Umum.....	13
2.4	Penatausahaan Barang Milik Negara .....	14
2.5	Penatausahaan Persediaan.....	15
2.6.1	Penyimpangan Atas Aset ( <i>Asset Misappropriation</i> ).....	17
2.6.2	Pernyataan palsu ( <i>Fraudulent Statement</i> ).....	18
2.6.3	Korupsi (Corruption) .....	19
2.7	Teori Fraud .....	19
2.7.1	Teori Fraud Triangle .....	20
2.7.2	Fraud Tree .....	21
2.7.3	Fraud Diamond .....	22
2.7.4	Red Flag.....	25
2.8	Pengendalian Internal .....	27
2.9	Manajemen Persediaan BLU .....	29
2.10	Penelitian Terdahulu .....	32
<b>BAB III.....</b>		<b>37</b>
<b>METODOLOGI PENELITIAN.....</b>		<b>37</b>
3.1	Desain dan Metode Penelitian .....	38
3.2	Situs dan Subyek Penelitian .....	42
3.3	Metode Penelitian.....	43
3.3.1	Instrumen Penelitian .....	46
3.4	Metode Analisis Data .....	48
<b>BAB IV .....</b>		<b>54</b>
<b>PEMBAHASAN .....</b>		<b>54</b>
4.1	Gambaran Umum Universitas x.....	54
4.1.1	Sejarah dan Kedudukan Universitas x.....	56
4.1.2	Visi, Misi, Motto dan Tujuan .....	56
4.1.3	Struktur Organisasi.....	59
4.1.4	Sejarah Pembentukan Badan Layanan Umum Pada Universitas x. 59	
4.1.5	Dasar Hukum Pembentukan Badan Layanan Umum (BLU) .....	60
4.2.1	Penatausahaan Persediaan Universitas x .....	62
4.2.2	Pendeteksian <i>Fraud</i> Pada Penatausahaan Persediaan Universitas x	66

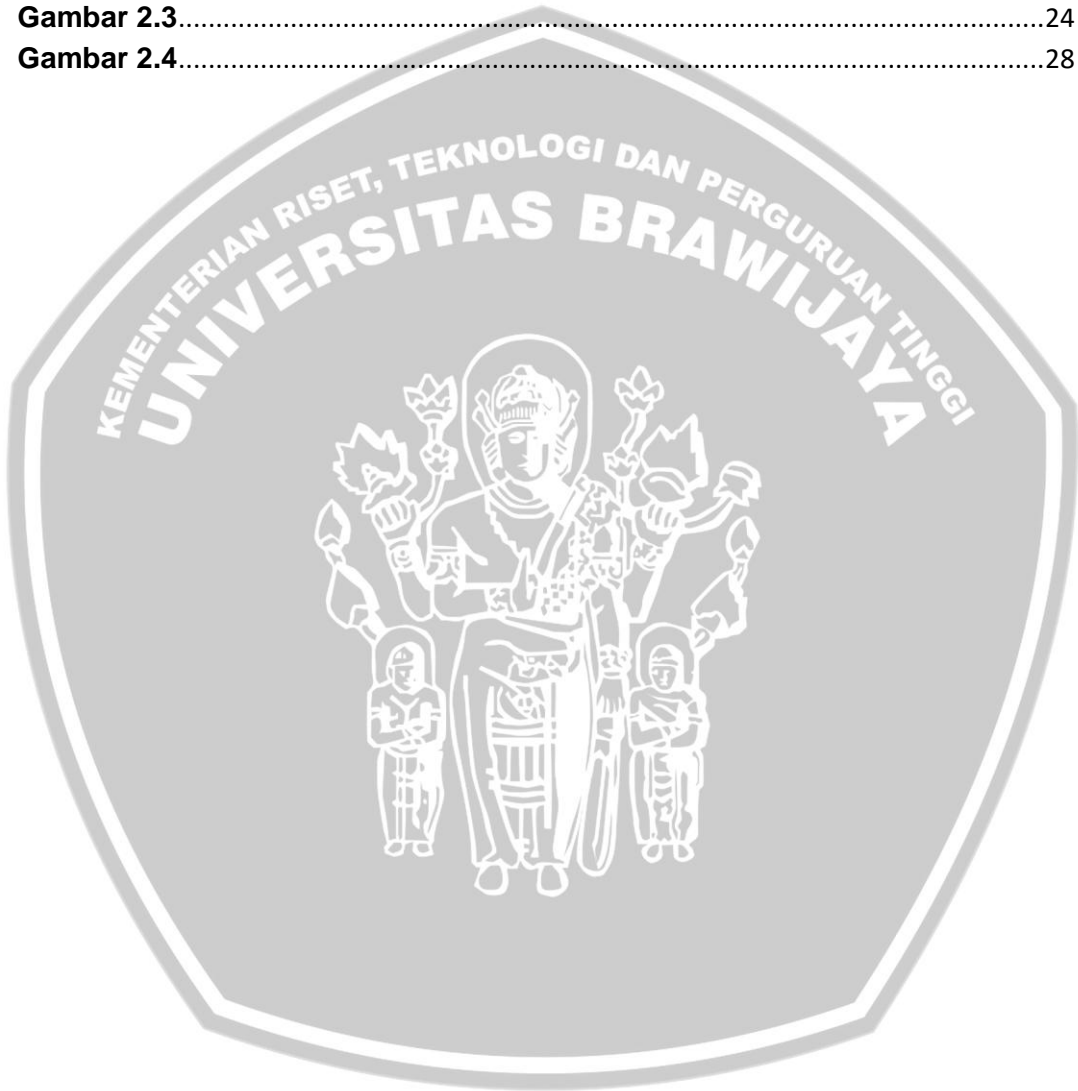


4.2.3	<i>Fraudulent Statement</i> Persediaan Universitas x .....	71
4.3	Epilog .....	76
<b>BAB V .....</b>		<b>80</b>
<b>PENUTUP .....</b>		<b>80</b>
5.1	Kesimpulan .....	80
5.2	Saran .....	81
5.3	Keterbatasan Penelitian .....	82
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>		<b>1</b>



## Daftar Gambar

<b>Gambar 2.1</b> .....	20
<b>Gambar 2.2</b> .....	22
<b>Gambar 2.3</b> .....	24
<b>Gambar 2.4</b> .....	28



## Daftar Bagan

<b>Bagan 3.1 Model Analisis Interaktif .....</b>	<b>51</b>
--	-----------



## Daftar Gambar

Gambar 2.1.....	20
Gambar 2.2.....	22
Gambar 2.3.....	24
Gambar 2.4.....	28





## Daftar Bagan

Bagan 3.1 Model Analisis Interaktif .....Error! Bookmark not defined.



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar belakang

Pengelolaan aset merupakan salah satu komponen yang penting bagi pemerintah. Aset merupakan sumberdaya ekonomi yang dimiliki dan atau dikuasai oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa investasi di masa lalu dan diharapkan dapat dimanfaatkan oleh pemerintah maupun masyarakat sebaik-baiknya. Pengelolaan aset yang tertata dengan baik, dapat dijadikan modal oleh pemerintah untuk mengembangkan kemampuan keuangannya. Namun jika aset tersebut tidak dikelola dengan baik, maka aset tersebut justru menjadi beban biaya bagi pemerintah tersebut, karena aset tersebut membutuhkan biaya perawatan atau pemeliharaan dan sejalan dengan waktu nilai aset tersebut juga akan terdepresiasi.

Untuk mendukung pengelolaan aset secara efisien dan efektif serta menciptakan transparansi kebijakan pengelolaan aset, maka pemerintah perlu memiliki atau mengembangkan sistem informasi manajemen yang komprehensif dan handal sebagai alat untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Salah satu cara untuk mengelola aset tersebut adalah dengan penatausahaan. Barang milik negara (BMN) merupakan semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Sedangkan barang milik daerah adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban anggaran pendapatan dan belanja daerah atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Pengelola barang adalah pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab menetapkan kebijakan

dan pedoman serta melakukan pengelolaan barang milik negara atau daerah. Menurut Mardiasmo (2002) terdapat tiga prinsip dasar pengelolaan kekayaan aset daerah yakni, yang pertama adalah adanya perencanaan yang tepat, kedua, pelaksanaan secara efektif dan efisien, dan ketiga pengawasan (*monitoring*).

Barang milik negara (BMN) merupakan bagian dari aset pemerintah yang berwujud. BMN tersebut dapat dikelompokkan menjadi aset lancar dan aset tetap. Aset barang milik daerah itu sendiri terdiri atas Aset tak berwujud, Aset tetap, aset lancar, dan aset lainnya. Salah satu akun dalam aset lancar adalah persediaan. Akun persediaan menempati akun yang cukup penting untuk disoroti. Hal ini disebabkan akun persediaan ini berpotensi terjadinya ketidaksesuaian penggunaan, bahkan dapat terjadi kehilangan dan *fraud*. Persediaan merupakan aset perguruan tinggi yang sangat rentan terhadap tindakan kecurangan. Nilai serta modal kerja yang relatif cukup besar yang ada di persediaan sering mendorong terjadinya penyalahgunaan persediaan. Misalnya, pembelian yang tidak sesuai dengan standar, pencurian persediaan, ataupun kecurangan dalam penyusunan laporan persediaan (Jinan, 2015).

Persediaan merupakan akun yang riskan atas berbagai masalah. Oleh sebab itu persediaan memerlukan perencanaan, pengelolaan, dan pengawasan yang baik agar tidak terjadi kekurangan persediaan ataupun kesalahan dalam pencatatan jumlah persediaan (Mufidah, 2017). Secara tidak langsung keberlangsungan hidup perguruan tinggi juga ditopang oleh fungsi persediaan. Persediaan merupakan salah satu faktor yang menentukan kelancaran pelayanan kepada masyarakat sehingga dibutuhkan pengelolaan secara tepat. Tanpa adanya persediaan yang cukup, tidak mungkin perguruan tinggi dapat melaksanakan operasinya secara efektif dan efisien. Maka, pengawasan yang

lebih ketat perlu dilakukan dalam upaya mencegah terjadinya perilaku penyimpangan melalui peningkatan sistem pengendalian intern (*internal control system*). Banyak kasus yang berkaitan dengan penatausahaan barang milik negara, antara lain yaitu, pertama adanya BMN (perguruan tinggi) yang tidak berfungsi, atau bahkan tidak ada, namun masih disajikan pada laporan keuangan. Risiko ini sering terjadi pada awal penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) oleh Perguruan Tinggi. Kondisi aset yang rusak dan tidak dapat dimanfaatkan membutuhkan prosedur birokrasi yang cukup rumit untuk dapat dihapus dari laporan keuangan sehingga banyak aset yang tercatat namun sesungguhnya tidak memberi kontribusi apapun pada organisasi. Kondisi ini mengakibatkan laporan aset negara terlalu tinggi nilainya (*overstate*). Kedua, Aset negara sudah dalam penguasaan namun tidak didukung bukti kepemilikan yang kuat dan sah. Risiko ini masih sering terjadi pada instansi pemerintah saat ini. Yang paling dominan adalah terkait dengan kepemilikan aset tanah yang belum didukung bukti sertifikat kepemilikan yang kuat. Risiko ini sering dihadapi oleh instansi pemerintah yang mengalami pemekaran wilayah (pada pemerintah daerah) atau perubahan struktur pemerintahan, dimana ada peleburan atau pemisahan instansi pemerintah. Pada kondisi ini, proses serah terima aset membutuhkan inventarisasi dan berita acara yang dapat dijadikan dasar bagi penguasaan aset negara. Ketiga, Kesalahan klasifikasi aset. Risiko ini umumnya timbul disebabkan oleh kurang kapabelnya Sumber Daya Manusia pada instansi bersangkutan, atau adanya kelemahan sistem informasi pada sistem berbasis komputer. Kesalahan posting, perhitungan, pembebanan atau klasifikasi dapat terjadi jika manusia yang menyusun laporan lalai atau tidak paham. Hal ini



mengakibatkan nilai aset pada laporan keuangan tidak sesuai dengan keadaan sesungguhnya.

Sejak tahun 2008, Universitas x ini menerapkan sistem BLU dalam pengelolaan keuangannya. Bergesernya sistem pengelolaan keuangan dari tradisional ke sistem pengelolaan keuangan berbasis kinerja yang dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Pengelolaan keuangan berbasis kinerja ini terdapat di dalam pasal 68 dan pasal 69 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, di mana dalam pasal-pasal tersebut menjelaskan bahwa instansi pemerintah, termasuk perguruan tinggi mempunyai tugas pokok dan fungsi memberi pelayanan kepada masyarakat. Dengan tugas pokok dan fungsi ini, perguruan tinggi dapat mengelola keuangan secara fleksibel dengan memprioritaskan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas. Badan Layanan Umum mempunyai tujuan untuk lebih memberikan keleluasaan kepada satuan kerja yang memperoleh pendapatan dari layanan untuk mengelola sumber daya yang ada sehingga pemberian pelayanan kepada masyarakat menjadi lebih efisien dan efektif. Sedangkan maksud dari Pengelolaan Keuangan Perguruan Tinggi adalah kegiatan pelaksanaan jalur, jenjang, dan jenis Pendidikan Tinggi melalui pendirian Perguruan Tinggi oleh Pemerintah dan/atau Badan Penyelenggara untuk mencapai tujuan Pendidikan Tinggi<sup>1</sup>. Pada pemerintahan sektor publik di malaysia, Othman *et al* (2015) mengungkapkan pendeteksian fraud dan pencegahan fraud korupsi. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa audit operasional, komite audit yang disempurnakan dapat meningkatkan internal kontrol, meningkatkan pengimplementasian kebijakan pelaporan fraud, rotasi staf, hotline (jaringan telepon) *fraud*, serta akuntan

---

<sup>1</sup> Pasal 1 ayat 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2014 Tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi

forensik adalah metode pendeteksian dan pencegahan fraud yang paling efektif yang digunakan dalam sektor publik. Omar *et al* (2015) mengungkapkan bahwa pada sektor publik, *financial statement fraud* dapat terjadi dalam berbagai bentuk seperti *overstating* aset, penjualan dan laba, mengecilkan (*understating*) kewajiban dan beban.

Meskipun sudah terdapat peraturan-peraturan yang jelas dan lengkap dalam penatausahaan Badan Layanan Umum, namun ketika pelaksanaan penerapan Badan Layanan Umum ini sendiri terdapat beberapa kendala, terutama dalam pengadministrasian pengelolaan keuangan. Waluyo (2014) mengungkapkan ada tiga permasalahan, yang pertama bahwa dalam implementasi PPK BLU sering terjadi tarik menarik kepentingan antar pelaku kebijakan yaitu Kementerian Keuangan, Kementerian Teknis, dan Satker BLU. Permasalahan ini terjadi pada masa transisi, pemanfaatan idle cash, remunerasi, dan pengukuran kinerja. Kedua, konten PPK BLU yang kurang memperhatikan prinsip fleksibilitas dan kemudahan bagi BLU. Faktor ini dapat dijelaskan dengan contoh kasus pada penetapan tarif layanan dan pencatatan saldo kas BLU di KPPN Ketiga, hasil kajian terkait dengan lingkungan pemerintahan yang menunjukkan kuatnya kultur birokrasi dalam pengelolaan keuangan dan secara konsisten melaksanakan prosedur keuangan dengan rujukan pada peraturan yang berlaku umum bagi satuan kerja instansi pemerintah. Permasalahan ini terkait dengan Standar Biaya dan Pencatatan Pendapatan Dalam Bantuk Barang.

Penelitian mengenai penatausahaan pernah dilakukan oleh Kurniati dkk (2017) di Pemerintah Kabupaten Dompu, yang bertujuan menginvestigasi penyebab terjadinya kendala dalam penatausahaan aset tetap di Pemerintah

Kabupaten Dompu dan upaya yang dapat dilakukan oleh setiap pihak. Hasil penelitian menunjukkan beberapa faktor kendala seperti kuantitas dan kualitas SDM, koordinasi internal, penyalahgunaan aset, dan insentif. Berbagai langkah telah dilakukan oleh pemerintah daerah, tetapi masih terkendala oleh faktor internal. Untuk mewujudkan visi dari satuan kerja Kabupaten Dompu adalah dengan mengelola BMD secara tertib dan optimal sebagaimana yang tertuang dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 Tahun 2007, di mana pengguna barang bertanggung jawab dalam melakukan pencatatan dan inventarisasi BMD yang berada dalam penguasaannya; menggunakan barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi SKPD yang dipimpinnya; serta mengamankan dan memelihara barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya. Disinilah letak pentingnya dari sebuah penatausahaan.

Berpijak dari penjelasan sektor publik diatas, mengharuskan Perguruan Tinggi memiliki kewajiban menyampaikan laporan keuangan secara berkala atas pengelolaan sumber dana tersebut kepada para *stakeholder*. Tuntutan transparansi dan akuntabilitas dari *stakeholder* mendorong pihak manajemen menghasilkan laporan berkualitas yang terbebas dari unsur *fraud*. *Fraud* dapat dibagi menjadi tiga bentuk, yaitu *asset missappropriation*, *fradulent statements*, dan *Corruption*. *Asset missappropriation* merupakan penyimpangan yang meliputi penyalahgunaan atau pencurian *asset* atau harta entitas. *Fradulent statements* adalah kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material laporan keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Terakhir, *Corruption*. *Corruption* merupakan *fraud* yang paling sulit untuk dideteksi karena sudah menyangkut dengan berbagai pihak (kolusi). Dari ketiga

bentuk fraud tersebut, yang akan diteliti lebih dalam yaitu *fradulent statements* khususnya pada persediaan.

Berdasarkan observasi awal yang dilakukan pada Universitas x ini, pertama, SDM yang terlibat dalam tata kelola persediaan tidak mengerti apa yang seharusnya dilakukan. Hal mana dibuktikan dengan adanya surat rektor II yang meminta untuk dilakukan stock opname, ternyata pelaksanaan stock opname dilakukan dengan cara persediaan yang ada di data lalu ditulis tangan, artinya SDM hanya melakukan pemindahan data dari sistem ke laporan saja, tanpa benar-benar melakukan opname fisik. Semua pelaksanaan stock opname yang merupakan bagian dari tata kelola persediaan tidak sesuai lagi dengan apa yang diatur PP tentang pengelolaan barang persediaan BLU. Ditambah pula dengan satker yang kurang mengerti peraturan baru tersebut. Kedua, dilihat secara analitis dari laporan keuangan Universitas x ini terdapat pergeseran angka persediaan yang cukup signifikan (material) di tahun 2017 untuk satu item barang. Yaitu di awal bulan desember terdapat nilai harga persediaan sebesar untuk blanko sertifikat Rp4.416.000 dan berubah jumlahnya naik di akhir 31Desember sebesar Rp 1.035. 840.000 tanpa adanya mutasi barang. Hal ini perlu ditelusuri lebih mendalam karena ketidakwajaran untuk sebuah akun persediaan bisa terjadi lonjakan (*overstate*) yang cukup tinggi nilainya tanpa adanya penggunaan barang persediaan.

Adanya kejadian tersebut mengindikasikan bahwa persediaan pada universitas ini belum sepenuhnya dikelola dengan baik, bahkan disinyalir ada potensi terjadinya *fraud fradulent statements* yang cukup signifikan dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, bertolak dari uraian sebelumnya, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan mengangkat judul mengenai



## **“Pendeteksian *Fraud* pada Tata Kelola Penatausahaan Persediaan BLU (Studi Kasus di Universitas x) “**

### **1.2 Fokus Penelitian**

Dalam penelitian ini difokuskan pada proses tata kelola penatausahaan persediaan. Sebagaimana dijelaskan pada latar belakang yang telah di sebutkan di atas, bahwa terdapat indikasi fraud yang muncul pada proses penatausahaan persediaannya. Penelitian ini difokuskan kepada pendeteksian *fraud* pada proses tata kelola penatausahaan persediaan Universitas x.

### **1.3 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang dan fokus penelitian, maka dapat diambil permasalahan penelitian adalah Bagaimanakah pendeteksian fraud pada tata kelola penatausahaan persediaan BLU pada Universitas x?

### **1.4 Tujuan penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian diuraikan adalah menganalisa dan memaknai pendeteksian fraud pada tata kelola penatausahaan barang persediaan BLU Universitas x.

Tujuan penelitian ini bukanlah untuk mengeneralisasi fenomena yang ada pada perguruan tinggi yang ada di seluruh wilayah Indonesia, karena bagaimanapun juga karakteristik tiap daerah di Indonesia tidaklah sama. Sehingga banyak faktor yang mempengaruhi permasalahan persediaan tersebut.

### **1.5 Kontribusi penelitian**

#### **1.5.1 Kontribusi Praktis**

Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan masukan bagi manajemen dalam proses pengambilan keputusan mengenai pola tata kelola persediaan untuk perbaikan Badan Layanan Umum agar lebih baik di masa selanjutnya dan dapat memberikan kontribusi bagi pengendalian internal universitas dalam melakukan pencegahan praktik-praktik *fraud*. Sedangkan bagi penulis, mendapatkan gambaran serta pengetahuan atas tata kelola penatausahaan persediaan di Badan Layanan Umum secara nyata.

### 1.5.2 Kontribusi Teoritis

Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai sumber rujukan, referensi dan informasi bagi penelitian berikutnya. Selain itu, penelitian ini bermanfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi, khususnya pada bidang akuntansi sektor publik yang saat ini telah berkembang cukup pesat.

## BAB II

### Tinjauan Pustaka

Untuk mendukung pengelolaan aset daerah secara efisien dan efektif serta menciptakan transparansi kebijakan pengelolaan aset daerah, maka pemerintah daerah perlu memiliki atau mengembangkan sistem informasi manajemen yang komprehensif dan handal sebagai alat untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Dalam Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah menyebutkan bahwa pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi perencanaan kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindahtanganan, penatausahaan, pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

#### 2.1 Pengelolaan Barang Milik Negara

Pengertian barang milik negara adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Sedangkan barang milik daerah adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban anggaran pendapatan dan belanja daerah atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Pengelola barang adalah pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab menetapkan kebijakan dan pedoman serta melakukan pengelolaan barang milik negara/daerah.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Pasal 1 Angka 1, 2, 3 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah

Barang milik negara/daerah meliputi barang yang dibeli atau diperoleh atas beban anggaran pendapatan dan belanja negara/daerah, dan barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah. Barang yang dimaksud berupa barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis, barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian/kontrak, barang yang diperoleh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan atau barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap.<sup>3</sup>

Pengelolaan barang milik negara/daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparansi, efisiensi, akuntabilitas, dan kepastian nilai. Pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi:

1. Perencanaan kebutuhan adalah kegiatan merumuskan rincian kebutuhan barang milik negara/daerah untuk menghubungkan pengadaan barang yang telah lalu dengan keadaan yang sedang berjalan sebagai dasar dalam melakukan tindakan yang akan datang.<sup>4</sup>
2. Pengadaan merupakan rangkaian kegiatan yang dilakukan untuk memiliki barang milik negara/daerah melalui suatu rangkaian proses baik melalui jual beli, maupun lelang.
3. Penggunaan adalah kegiatan yang dilakukan oleh pengguna barang dalam mengelola dan menatausahakan barang milik negara/daerah yang sesuai dengan tugas dan fungsi instansi yang bersangkutan.<sup>5</sup>
4. Pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik negara/daerah yang tidak digunakan untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi

<sup>3</sup> Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaam Barang Milik Negara/Daerah

<sup>4</sup> Pasal 1 Angka 8 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah

<sup>5</sup> Pasal 1 Angka 9 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah

kementerian/ lembaga/satuan kerja perangkat daerah dan/atau optimalisasi barang milik negara/daerah dengan tidak mengubah status kepemilikan.<sup>6</sup>

5. Pengamanan dan pemeliharaan merupakan rangkaian kegiatan yang dilakukan pengelola barang, pengguna barang dan kuasa pengguna barang untuk mengamankan dan memelihara barang milik negara/daerah.
6. Penilaian adalah proses kegiatan untuk memberikan suatu opini nilai atas suatu objek penilaian berupa barang milik negara/daerah pada saat tertentu.

## **2.2 Organisasi Sektor Publik Bidang Pendidikan**

Aktivitas organisasi sektor publik amat beraneka ragam. Kondisi organisasi sektor publik amat mandiri, atau lepas dari mekanisme murni pasar. Organisasi sektor publik dapat dibatasi dengan organisasi - organisasi yang menggunakan dana masyarakat, sehingga perlu melakukan pertanggungjawaban kepada masyarakat. Akuntansi sektor publik merupakan bidang akuntansi yang mempunyai ruang lingkup lembaga-lembaga tertinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, yayasan, partai politik, perguruan tinggi, serta organisasi-organisasi nonprofit lainnya. Karakter organisasi sektor publik menunjukkan variasi sosial, ekonomi, politik dan karakteristik menurut undang-undang. Di Indonesia sendiri, akuntansi sektor publik mencakup beberapa bidang utama, yakni :

- a) Akuntansi Pemerintah Pusat

---

<sup>6</sup>Pasal 1 Angka 10 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah



- b) Akuntansi Pemerintah Daerah
- c) Akuntansi Parpol dan LSM
- d) Akuntansi Yayasan
- e) Akuntansi Pendidikan dan Kesehatan
- f) Akuntansi Tempat Peribadatan

Universitas termasuk salah satu organisasi sektor publik yang tujuannya tidak mencari laba (Nordiawan: 2006). Perguruan tinggi sebagai salah satu unit satuan kerja pemerintah yang memberi pelayanan kepada masyarakat mempunyai karakteristik dan sifat yang berbeda dengan satuan kerja pemerintah pada umumnya.

### **2.3 Badan Layanan Umum**

Di Indonesia sendiri hingga 15 Februari 2012 telah tercatat sebanyak 131 instansi pemerintahan yang telah menerapkan sistem pengelolaan dana berbasis BLU diantaranya sebanyak 121 instansi yang bergerak di bidang penyedia barang dan jasa, 7 instansi penyedia dana, dan 3 instansi pemerintah yang bergerak di bidang pengelola kawasan<sup>7</sup>. Adapun Instansi pemerintahan yang menerapkan sistem Badan Layanan Umum dibidang pendidikan adalah Universitas. Kebijakan pemerintah untuk menerapkan model agensifikasi (*agencification*) ditetapkan dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang menekankan basis kinerja dalam penganggaran dan memberi landasan yang penting bagi orientasi baru di Indonesia. Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tadi, instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberikan pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan

<sup>7</sup>Direktorat Pembinaan PK-BLU 2012, Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, <http://www.pkblu.perbendaharaan.go.id>.

yang fleksibel, berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat dalam rangka memaksimalkan pelayanan kepada masyarakat dengan tetap menonjolkan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas melalui Badan Layanan Umum (BLU). BLU pada dasarnya adalah alat untuk meningkatkan kinerja pelayanan publik melalui penerapan manajemen keuangan berbasis pada hasil, profesionalitas, akuntabilitas dan transparansi. Untuk dapat menjadi BLU, suatu instansi harus memenuhi tiga persyaratan pokok, yaitu persyaratan substantif, yang terkait dengan penyelenggaraan layanan umum, persyaratan teknis yang terkait dengan kinerja pelayanan dan kinerja keuangan, serta persyaratan administratif terkait dengan terpenuhinya dokumen seperti pola tata kelola, rencana strategi bisnis, standar pelayanan minimal, laporan keuangan pokok, dan laporan audit atau pernyataan bersedia untuk di audit.

Suranto dan Lestiyani (2015) mengemukakan bahwa konsep BLU merupakan konsep baru penataan kelembagaan dalam reformasi birokrasi, secara khusus dalam pengelolaan keuangan. Penataan baru ini selain untuk merubah paradigma dan model pelayanan kepada masyarakat, juga untuk merubah persepsi masyarakat yang memandang pemerintah sebagai organisasi yang birokratis yang tidak efisien, lambat dan tidak efektif. Padahal dalam manajemen modern unit pemerintahan dituntut harus profesional, akuntabel dan transparan.

#### **2.4 Penatausahaan Barang Milik Negara**

Seluruh BMN merupakan objek penatausahaan, yakni semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau berasal dari perolehan lainnya yang sah, yang berada dalam

penguasaan Kuasa Pengguna Barang/Pengguna Barang dan berada dalam pengelolaan Pengelola Barang.

Penatausahaan BMN meliputi pembukuan, inventarisasi dan pelaporan BMN. Dalam penatausahaan BMN ini termasuk didalamnya melaksanakan tugas dan fungsi akuntansi BMN. Penatausahaan BMN dalam rangka mewujudkan tertib administrasi termasuk menyusun Laporan BMN yang akan digunakan sebagai bahan penyusunan neraca pemerintah pusat. Sedangkan penatausahaan BMN dalam rangka mendukung terwujudnya tertib pengelolaan BMN adalah menyediakan data agar pelaksanaan pengelolaan BMN dapat dilaksanakan sesuai dengan azas fungsional, kapastian hukum, transparansi dan keterbukaan, efisiensi, akuntabilitas, dan kepastian nilai.

### **2.5 Penatausahaan Persediaan**

BMN yang masuk ke dalam kategori aset lancar adalah persediaan. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Secara umum Persediaan adalah merupakan aset yang berwujud yang meliputi:

- a. Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah.
- b. Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses produksi.
- c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

- d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.

Prosedur penatausahaan BMN ini bertujuan mewujudkan tertib administrasi dan mendukung terwujudnya tertib pengelolaan BMN. Hasil penatausahaan BMN ini nantinya dapat digunakan dalam rangka, yaitu:

- a. Penyusunan negara perintah pusat setiap tahun
- b. Perencanaan kebutuhan pengadaan dan pemeliharaan BMN setiap tahun untuk digunakan sebagai bahan penyusunan rencana anggaran, dan
- c. Pengamanan administrasi BMN

## 2.6 Pengertian Fraud

Masyarakat pada umumnya cenderung menyamakan makna antara *fraud* dengan korupsi. Padahal sebenarnya, *Fraud* itu lebih luas maknanya dan memiliki banyak tipe, korupsi merupakan salah satu tipenya. Memang kasus mengenai keuangan yang sering terdengar di media-media saat ini adalah korupsi. Sehingga masyarakat awam menyamakan *fraud* dengan korupsi. Definisi pertama dijelaskan oleh Albrecht(2009),

*"Fraud is a generic term, and embraces all the multivarious means which human ingenuity can devise, which are resorted to by one individual, to get an advantage over another by false representations. No define and invariable rule can be laid down as a general proposition in defining Fraud, as it includes surprice, trickery, cunning and unfair ways by which another is cheated. The only baoundaries defining it are those which limit human knavery."*

Association of Certified Fraud Examiners menjelaskan *Fraud* (kecurangan) sebagai tindakan penipuan yang dibuat oleh seseorang atau badan yang mengetahui bahwa kekeliruan tersebut dapat mengakibatkan kerugian



kepada individu atau entitas lain. *Fraud* biasanya terjadi pada korporasi besar, baik pemerintah maupun swasta. Seperti yang terjadi pada Enron dan Lehman Brothers di Amerika Serikat, kasus Parmalat di Eropa dan Nikko Cordial di Asia. Menurut Albrecht (2009), *Fraud* merupakan kecurangan yang terdiri dari beberapa elemen penting, yaitu :

- 1) Penyajian (*A representation*)
- 2) Menyangkut hal-hal yang material (*About a material point*)
- 3) Yang salah (*Which is false*)
- 4) Dan dilakukan dengan sengaja atau ceroboh (*And intentionally or recklessly so*)
- 5) Yang dipercayai (*Which is believed*)
- 6) Dan dilakukan pada korban (*And acted upon by the victim*)
- 7) Untuk kerugian korbannya (*To the victim's damage*)

Dari penjelasan diatas dapat memberikan pemahaman bahwa fraud atau kecurangan dapat dirancang oleh kecerdikan seseorang, tujuannya adalah mendapatkan keuntungan dari orang lain dengan cara yang salah (kejahatan) atau tindakannya merugikan orang lain. Dalam pengelolaan keuangan negara, ada bentuk penyimpangan lain yang disebut waste (pemborosan) dan abuse (penyalahgunaan). ACFE (*Association of certified Fraud Examiner*, 2000) membagi *Fraud* kedalam tiga tipologi, yakni penyimpangan atas aset (*Asset misappropriation*), pernyataan palsu (*Fraudulent Statemen*), Korupsi (*Corruption*).

### 2.6.1 Penyimpangan Atas Aset (*Asset Misappropriation*)

*Asset missappropriation* merupakan *Fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang *tangible* atau dapat dihitung.



Penyimpangan ini meliputi penyalahgunaan atau pencurian *asset* atau harta perusahaan. Namun, adakalanya penyimpangan atas aset ini menjadi sulit untuk dideteksi disebabkan banyaknya faktor penghambat dalam pengungkapannya. Dalam wilayah sektor publik, berbagai bentuk penyimpangan atas aset yang sering terjadi diantaranya pencurian aset, pemanfaatan aset untuk kepentingan pribadi (diluar kedinasan), penggelapan aset dan pengadaan aset fiktif (supriyono, 2017). Penyalahgunaan aset dapat digolongkan ke dalam Kecurangan Kas dan Kecurangan atas Persediaan dan Aset Lainnya, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara curang (*fraudulent disbursement*).

Asset Misappropriation atau "pengambilan" aset secara ilegal dalam bahasa sehari-hari disebut mencuri. dalam istilah hukum, "mengambil" aset secara ilegal (melawan hukum) yang dilakukan oleh seseorang yang diberi wewenang untuk mengelola atau mengawasi aset tersebut disebut menggelapkan. istilah pencurian dalam *fraud tree* disebut *larceny*.

### 2.6.2 Pernyataan palsu (*Fraudulent Statement*)

Kecurangan Laporan Keuangan dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat financial atau kecurangan non financial. Hal ini dilakukan dengan melakukan rekayasa terhadap laporan keuangan (*financial engineering*) untuk memperoleh keuntungan dari berbagai pihak. Penggelapan aktiva perusahaan juga dapat menyebabkan laporan keuangan perusahaan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan menghasilkan laba atraktif (*window dressing*).

### 2.6.3 Korupsi (Corruption)

Korupsi merupakan *Fraud* paling sulit dideteksi karena korupsi biasanya tidak dilakukan oleh satu orang saja tetapi sudah melibatkan pihak lain (kolusi). Yang banyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali tidak dapat dideteksi karena para pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan (simbiosis mutualisme). Kerjasama yang dimaksud dapat berupa penyalahgunaan wewenang, penyuapan (*bribery*), penerimaan hadiah yang illegal (*gratuities*) dan pemerasan secara ekonomis (*economic gratuities*). Menurut ACFE, korupsi terbagi ke dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian illegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).

### 2.7 Teori Fraud

*Fraud* diterjemahkan penyimpangan, demikian pula dengan *error* dan *irregularities* masing-masing diterjemahkan sebagai kekeliruan dan ketidakberhasilan. Perbedaan dengan penyimpangan dan kekeliruan adalah apakah tindakan yang mendasarinya apakah tindakan tersebut merupakan tindakan yang disengaja atau tidak. *Fraud* dilakukan dengan unsur kesengajaan dalam melakukannya.

*“Any illegal acts characterized by deceit, concealment or violation of trust. These acts are not dependent upon the application of threats of violence or physical force. Fraud are perpetrated by individuals, and organizations to obtain money, property or services; to avoid payment or loss of services; or to secure personal or business advantage.”*

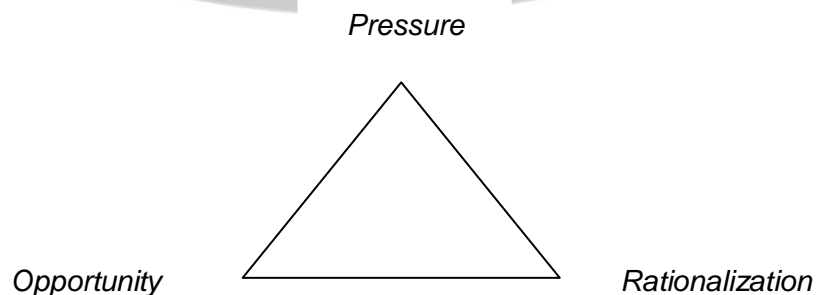
Dari definisi diatas dapat memberikan pemahaman bahwa pertama, *fraud* adalah perbuatan melawan hukum. Kedua, perbuatan *fraud* tersebut mengandung unsur kesengajaan, niat jahat, penipuan (*deception*), menyembunyian (*concealment*), dan penyalahgunaan kepercayaan (*violation of trust*). Ketiga, perbuatan tersebut bertujuan mengambil keuntungan haram (*illegal advantage*) yang bisa berupa uang, barang/harta, jasa, tidak membayar jasa. Bahkan Setiawan (2013) menjelaskan bahwa *fraud* juga memiliki nuansa *trickey*, menggunakan trik-trik pengelabuanaturan, mencari celah aturan untuk tujuan keuntungan tertentu.

### 2.7.1 Teori Fraud Triangle

*Fraud triangle* (segitiga kecurangan) merupakan salah satu konsep dasar dari pencegahan dan pendeteksian *Fraud*. Konsep ini disebut juga *Cressey's Theory* disebabkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Donald R. Cressey pada tahun 1953. Penelitian Cressey diterbitkan dengan judul *Other's People Money: A Study in the Social Psychology of Embezzelent*. Penelitian Cressey ini secara umum menjelaskan alasan mengapa orang-orang melakukan *Fraud*. Ada tiga elemen *Fraud triangle*, antara lain : *Opportunity* (kesempatan), *Rationalization* (rasionalisasi), dan *Pressure* (tekanan).

**Gambar 2.1**

#### **Fraud Triangle Theory (1953)**



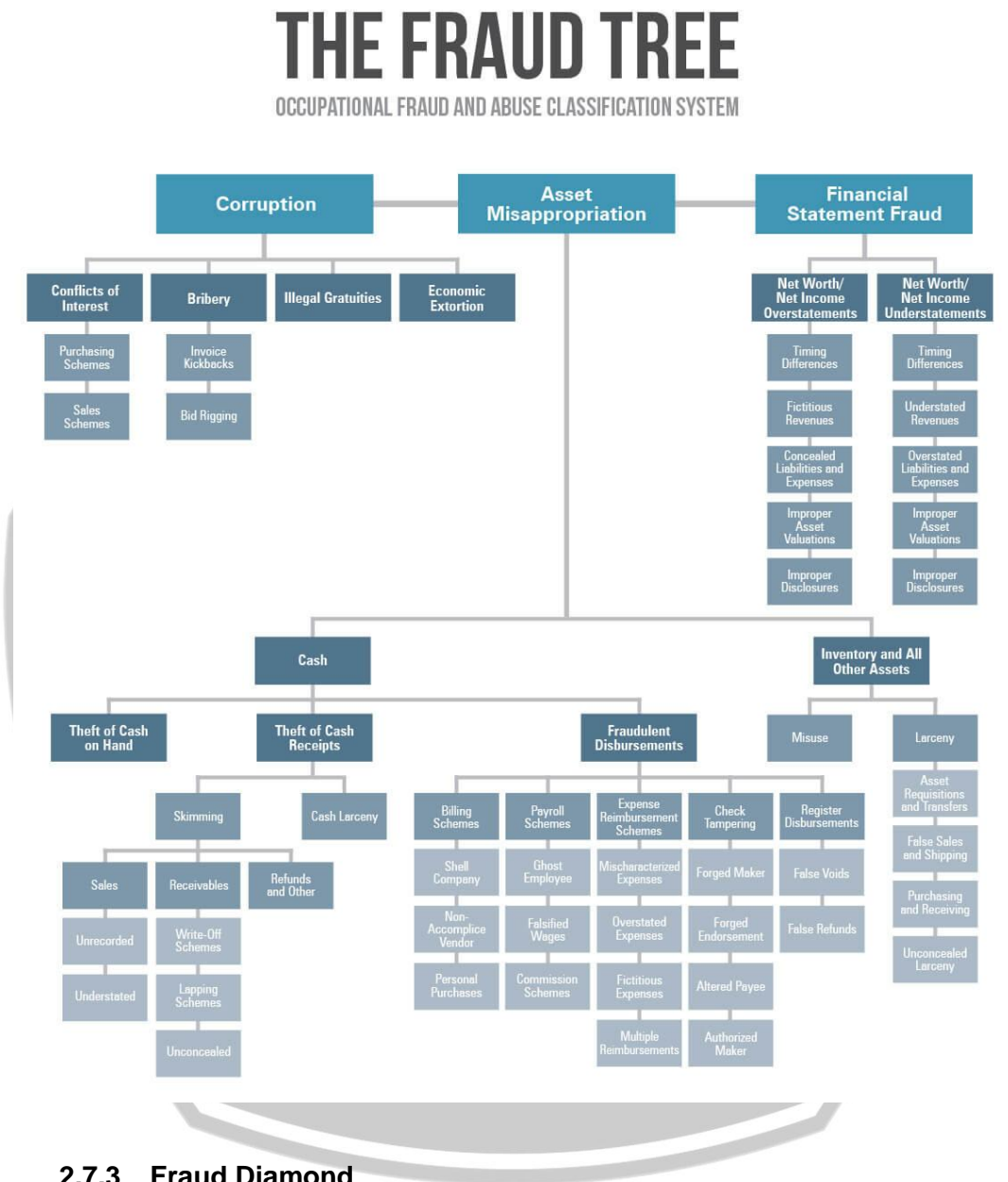
### 2.7.2 Fraud Tree

Terjemahan harfiah *fraud tree* adalah pohon kecurangan. Dalam skema tersebut terdapat tiga cabang utama, yaitu *corruption* (korupsi), *asset misappropriation* (penjarahan aset), dan *fraudulent statements* (laporan yang dimanipulasi). Berikut gambar fraud tree (ACFE) :



Gambar 2.2

## Fraud Tree



### 2.7.3 Fraud Diamond

Merupakan sebuah pandangan baru tentang fenomena *fraud* yang dikemukakan oleh Wolfe dan Hermanson (2004). Fraud diamond merupakan suatu bentuk penyempurnaan dari teori *Fraud triangle* oleh Cressey (1953). *Fraud diamond* menambahkan satu aspek kualitatif yang diyakini memiliki

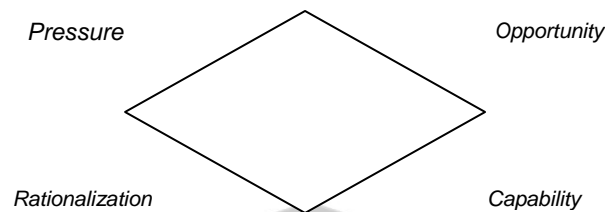


pengaruh signifikan terhadap Fraud yakni *Capability*. Wolfe dan Hermanson (2004) mengemukakan pendapat bahwa :

*"Many Frauds, especially some of the multibillion-dollar ones, would not have occurred without the right person with the right capabilities in place. Opportunity opens the doorway to Fraud, and incentive and Rationalization can draw the person toward it. But the person must have the Capability to recognize the open doorway as an Opportunity and to take advantage of it by walking through, not just once, but time and time again. Accordingly, the critical question is; Who could turn an Opportunity for Fraud into reality?"*

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa banyak *Fraud* yang umumnya bernominal besar tidak mungkinginterjadi apabila tidak ada orang tertentu dengan kapabilitas khusus yang ada dalam perusahaan. *Opportunity* membuka peluang atau pintu masuk bagi *Fraud*, dan *Pressure* serta *Rationalization* yang mendorong seseorang untuk melakukan *Fraud*. Namun menurut Wolfe dan Hermanson (2004), orang yang melakukan *Fraud* tersebut harus memiliki kapabilitas untuk menyadari pintu terbuka sebagai peluang emas untuk memanfaatkannya bukan hanya sekali namun berkali-kali. Oleh karena itu, dalam merancang suatu sistem deteksi, sangat penting untuk mempertimbangkan personal yang ada di perusahaan yang memiliki kapabilitas untuk melakukan *Fraud* atau penyelidikan oleh internal auditor. Teori ini menjelaskan bahwa kunci dalam memitigasi *Fraud* adalah dengan fokus pada situasi khusus yang terjadi selain pada *Pressure* dan *Rotionalization* serta kombinasi dari *Opportunity* dan *Capability*.

**Gambar 2.3**  
**Fraud Diamond**



Hall (2011) mendefinisikan penipuan sebagai sesuatu yang menunjukkan representasi palsu dari fakta material yang dibuat oleh satu pihak-pihak lain dengan maksud untuk menipu dan membujuk pihak lain untuk secara tepat bergantung pada fakta kepada dirinya kerugian. Ditinjau dari aspek hukum, tindakan curang harus memenuhi lima ketentuan berikut:

- a) Representasi yang salah. Harus ada pernyataan yang salah atau pernyataan tidak rahasia
- b) Fakta material. Fakta harus menjadi faktor penting dalam mendorong seseorang untuk bertindak.
- c) Niat. Harus ada niat untuk menipu atau pengetahuan bahwa pernyataan seseorang salah.
- d) *Justifiable reliance*. Kesalahan penyajian harus menjadi faktor utama bagi pihak yang bersangkutan
- e) *Injury Loss*. Kecurangan tersebut harus menyebabkan cedera atau kerugian bagi korban *fraud*.

Namun dalam lingkungan bisnis, penipuan atau kecurangan memiliki makna yang lebih disesuaikan, yaitu dikategorikan sebagai penipuan yang disengaja dalam penyalahgunaan aset perusahaan, atau manipulasi data keuangannya untuk keuntungan si pelaku (Hall, 2011). Auditor dalam

pelaksanaan pekerjaannya akan menghadapi dua jenis fraud, yaitu fraud pegawai dan fraud manajemen (Hall, 2011).

#### 2.7.4 Red Flag

Terjemah secara harfiah *red flag* adalah bendera merah atau tanda bahaya (Tuannakotta, 2013). Makna lebih dalam adalah tanda-tanda bahwa ada hal yang tidak beres dan perlu mendapat perhatian. Tanda ini digunakan oleh auditor dan investigator sebagai petunjuk adanya indikasi atau potensi terjadinya *fraud*. Sebagian besar bukti-bukti kecurangan merupakan bukti-bukti tidak sifatnya langsung. Petunjuk adanya kecurangan biasanya ditunjukkan oleh munculnya gejala-gejala (*symptoms*) seperti adanya perubahan gaya hidup atau perilaku seseorang, dokumentasi yang mencurigakan, keluhan dari pelanggan ataupun kecurigaan dari rekan sekerja. Pada awalnya, kecurangan ini akan tercermin melalui timbulnya karakteristik tertentu, baik yang merupakan keadaan lingkungan, maupun perilaku seseorang (Amrizal, 2004).

Petunjuk adanya kecurangan biasanya ditunjukkan oleh munculnya gejala-gejala (*symptoms*) seperti adanya perubahan gaya hidup atau perilaku seseorang, dokumentasi yang mencurigakan, keluhan dari pelanggan ataupun kecurigaan dari rekan sekerja. Pada awalnya, kecurangan ini akan tercermin melalui timbulnya karakteristik tertentu, baik yang merupakan keadaan lingkungan, maupun perilaku seseorang. Karakteristik yang bersifat situasi tertentu, perilaku seseorang personal tersebut dinamakan *Red flag (Fraud indicators)*. Meskipun timbulnya *red flag* tersebut tidak selalu merupakan indikasi adanya kecurangan, namun *red flag* ini biasanya selalu muncul disetiap kasus

kecurangan yang terjadi. Albrecht (2009) menjelaskan tanda-tanda terjadinya fraud dapat dikelompokkan menjadi enam kelompok yaitu:

- 1) *Accounting anomalies*. Misalnya; penggunaan dokumen fotokopian, pembatalan pembayaran atau kredit yang berlebihan, akun jatuh tempoh yang berlebihan, meningkatnya item rekonsiliasi.
- 2) *Internal control weaknesses*. Meliputi kelemahan pada lingkungan pengendalian, sistem akuntansi, aktivitas pengendalian dan prosedur. Misalnya; tidak ada pemisahan fungsi dan tanggung jawab yang jelas, kurangnya pengamanan fisik aset, kurangnya ceking yang independen, kurangnya otorisasi, kurangnya pencatatan dokumen yang memadai serta sistem akuntansi yang tidak memadai.
- 3) *Analytical anomalies*, adalah prosedur-prosedur atau hubungan-hubungan, kejadian-kejadian yang tidak biasa dan masuk akal. Meliputi transaksi-transaksi atau kejadian yang terjadi pada waktu dan tempat yang tidak biasa, yang melibatkan orang-orang yang biasanya terlibat dalam transaksi atau kejadian tersebut. Misalnya prosedur, kebijakan atau praktik-prakte yang tidak biasa, kekurangan/kelebihan kas, perubahan volume atau harga yang tidak masuk akal.
- 4) *Extravagant lifestyle*, adalah gaya hidup mewah. Perubahan gaya hidup seseorang (pegawai atau pimpinan) yang sebelumnya biasa-biasa saja, kemudian menjadi bergaya hidup mewah dengan mobil baru, pergi ke luar negeri dan sebagainya, merupakan pertanda/indikator yang perlu ditindaklanjuti kemungkinan terjadinya *fraud*.
- 5) *Unusual behavior*, adalah perilaku yang tidak biasa. Penelitian psikologi menunjukkan bahwa ketika seseorang melakukan fraud (terutama untuk



yang pertama kali) pelaku akan diliputi rasa bersalah dan ketakutan, dan akan menjadi stress. Seterusnya si pelaku ini akan berkelakuan berbeda dari biasa, untuk menutupi perasaan atau rasa stress tersebut.

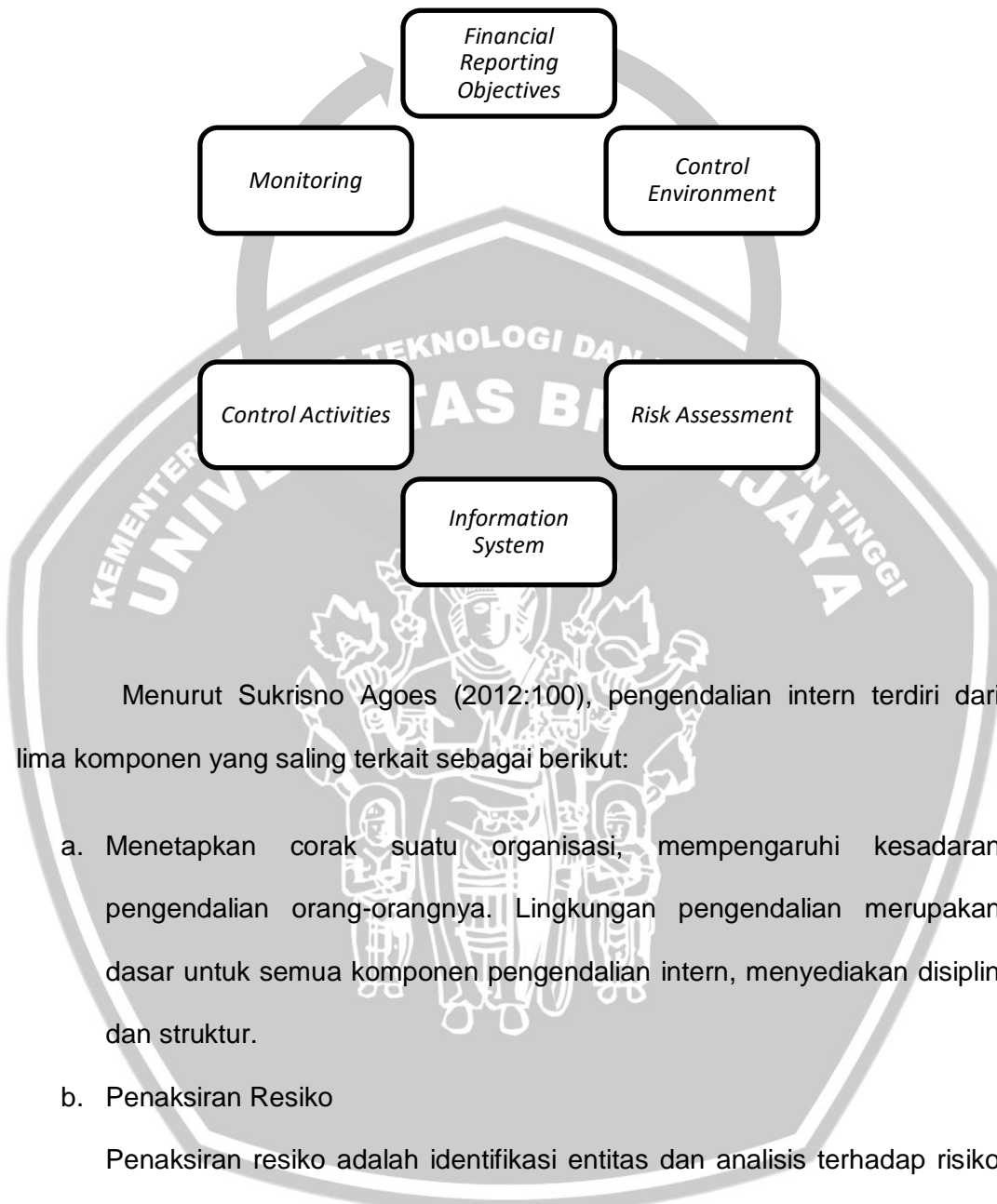
- 6) *Tips and complaints*, meliputi informasi dan pengaduan-pengaduan tentang kemungkinan terjadinya *fraud*

## 2.8 Pengendalian Internal

Salah satu upaya pencegahan fraud adalah melalui pengendalian internal. Laporan Coso mendefinisikan pengendalian internal ialah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil satuan usaha lainnya, yang dirancang untuk mendapat keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan dalam keandalan laporan keuangan, kesesuaian dengan peraturan yang berlaku, dan efektifitas dan efisiensi operasi. Pengendalian internal dirancang, diimplementasi, dan dipelihara oleh TCWG<sup>i</sup>, manajemen, dan karyawan lain untuk menangani risiko bisnis dan risiko kecurangan yang diketahui (*identified business and fraud risk*) mengancam pencapaian tujuan entitas, seperti pelaporan yang andal (Tuannakotta, 2013). Pengendalian selalu merupakan jawaban untuk menangkal (*mitigate*) suatu ancaman akan kemungkinan terjadinya risiko. Hal ini dipertegas juga oleh Wilopo (2006) yang menjelaskan bahwa pengendalian internal sangat penting, antara lain untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan. Pengendalian internal menurut ISA 315, yakni digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.4**  
**Komponen Pengendalian Internal**



Menurut Sukrisno Agoes (2012:100), pengendalian intern terdiri dari lima komponen yang saling terkait sebagai berikut:

- a. Menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.

- b. Penaksiran Resiko

Penaksiran resiko adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.

- c. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.

d. Informasi dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.

e. Pemantauan

Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Menurut Tuannakota (2015:94) tujuan pengendalian Internal secara garis besarnya terbagi atas

- a. Tujuan strategis, dengan sasaran-sasaran utama yang mendukung misi entitas.
- b. Tujuan pelaporan keuangan, agar laporan keuangan bebas dari salah saji material tepat waktu dan tepat guna.
- c. Tujuan Operasional, dimana pengendalian mengamankan operasi entitas, yang dikenal sebagai operating controls.
- d. Tujuan kepatuhan hukum dan ketentuan perundang-undangan.

## 2.9 Manajemen Persediaan BLU

Tujuan manajemen aset dapat ditentukan dari berbagai dimensi atau sudut pandang. Secara umum tujuan manajemen aset adalah untuk pengambilan keputusan yang tepat agar aset yang dikelola berfungsi secara efektif dan efisien. Efektif adalah pencapaian hasil yang sesuai dengan tujuan sebagaimana yang telah ditetapkan sebelumnya. Efektif dalam pengelolaan aset berarti aset yang dikelola dapat mencapai tujuan yang diharapkan organisasi bersangkutan, misal mencapai kinerja tertinggi dalam pelayanan pelanggan.

Sedangkan efektivitas berarti derajat keberhasilan yang dapat dicapai berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan. Atau efektifitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tinggi-rendahnya target yang telah dicapai misal jumlah capaian, derajat kualitas, waktu dan lain-lain.

Manajemen persediaan yang terorganisir dengan baik merupakan hal yang sangat penting bagi suatu entitas. Pertanggungjawaban atas barang milik negara menjadi semakin penting ketika pemerintah wajib menyampaikan pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN dalam bentuk laporan keuangan yang disusun melalui suatu proses akuntansi. Informasi BMN yang baik dapat memberikan imbalan yang positif di dalam laporan keuangan. Oleh karena itu pemerintah wajib melakukan pengamanan terhadap BMN, baik berupa pengamanan fisik, pengamanan administratif, dan pengamanan hukum. Yang perlu digaris bawahi dalam hal ini adalah berkaitan dengan pengamanan administratif. Pengamanan administratif dibutuhkan sistem penatausahaan yang dapat menciptakan kontrol atas BMN. Selain itu, pengamanan administratif diperlukan agar dapat memenuhi kebutuhan manajemen pemerintah didalam perencanaan pengadaan, pengembangan, pemeliharaan, maupun penghapusan. BMN yang berupa aset lancar adalah persediaan. Persediaan BLU PT adalah aset dalam bentuk bahan dan atau perlengkapan (supplies) untuk digunakan dalam proses pelayanan akademik, penelitian, pengabdian pada masyarakat dan proses penyelenggaraan administrasi yang diselenggarakan BLU PT.

Khusus untuk BLU PT, persediaan diakui pada saat diterima berdasarkan berita acara penerimaan yang sah. Persediaan yang digunakan untuk kegiatan pelayanan BLU PT diakui sebagai beban layanan, sedangkan perlengkapan yang digunakan untuk kegiatan administrasi diakui sebagai beban umum dan

administrasi. Pengakuan persediaan sebagai beban (pemakaian persediaan) ditentukan berdasarkan inventarisasi fisik (stock opname) secara periodik setiap tanggal pelaporan keuangan. Fungsi persediaan bagi BLU PT adalah mendukung kegiatan operasional pemerintah. Selain itu, juga dalam rangka menunjang pelayanan kepada masyarakat. Universitas x sendiri melaporkan persediaannya sebanyak dua kali. Klasifikasi persediaan bagi BLU PT terbagi menjadi:

- 1) Persediaan bahan untuk kegiatan pelayanan. Misalnya ;bahan pengajaran dan laboratorium.
- 2) Persediaan perlengkapan untuk kegiatan administrasi, misalnya: alat tulis kantor dan barang cetakan.

Manajemen persediaan adalah kegiatan untuk menjaga jumlah optimum dari persediaan yang dimiliki. Persediaan perlu dikelola dengan baik alasannya adalah pertama, persediaan merupakan investasi yang membutuhkan modal besar. Kedua, mempengaruhi pelayanan ke pelanggan. Ketiga, mempunyai pengaruh pada fungsi operasi, pemasaran, dan fungsi keuangan. Tata cara penatausahaan persediaan yang ada pada Universitas x ini mengacu kepada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-40/PB/2006 tentang Pedoman Akuntansi Persediaan. Penatausahaan sendiri merupakan rangkaian kegiatan yang meliputi pembukuan, inventarisasi dan pelaporan barang milik daerah sesuai dengan ketentuan yang berlaku<sup>8</sup>. Perlu digaris bawahi yaitu hampir setiap aktivitas instansi pemerintah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan banyak membutuhkan persediaan. Oleh karena itu sebagai lembaga publik, yang berkewajiban menyediakan barang dan jasa publik, instansi

---

<sup>8</sup> PP nomor 6 Tahun 2006 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 tahun 2007

pemerintah harus mengelola persediaannya secara baik. Permasalahan yang sering ditemui adalah persediaan sulit untuk dipertanggungjawabkan pada akhir tahun anggaran karena dianggap sebagai bahan habis pakai. Oleh karena itu, pengelolaan persediaan perlu dilakukan dengan baik dan tertib mengacu kepada PSAP Nomor 5 tentang Akuntansi Persediaan yang terdapat pada Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Saiful Rahman (2012) juga memaparkan dalam modul Akuntansi Pemerintahan bahwa penatausahaan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari proses pengelolaan keuangan daerah, baik menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 maupun berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Peraturan Pemerintah nomor 6 tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 tahun 2007 tentang Juknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, Peraturan Pemerintah nomor 27 tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah. Tujuan utama dari penatausahaan barang milik daerah adalah memberikan kebenaran data yang diperoleh dan mengetahui kepastian nilai, hukum, jumlah, serta kondisi barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya. Peran pengguna barang milik daerah seharusnya mampu melakukan pencatatan, pendataan serta mampu membuat laporan barang milik daerah di lingkup SKPD melalui pengurus barang yang ada.

## 2.10 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terkait *fraud* pada persediaan telah dilakukan, seperti penelitian yang dilakukan oleh Iliis dan Nanda (2016) pada PT Agung Aquatic Marine di Bali. Pada penelitian ini didapat hasil bahwa terdapat beberapa masalah yang dihadapi perusahaan terutama pada bagian pengendalian



persediaan. Terdapat kelemahan pada pengendalian persediaan. Hal ini dapat dilihat dari perangkatan tugas atau fungsi antara bagian penerimaan dengan bagian penyimpanan barang (gudang) yang seharusnya dilakukan oleh dua bagian yang berbeda. Didalam penelitian ini di dapat kesimpulan bahwa penerapan pengendalian intern yang diterapkan kurang maksimal sehingga dapat terjadi kecurangan dan struktur organisasi yang kurang lengkap membuat terjadinya kerangkapan fungsi, selain itu informasi akuntansi yang kurang lengkap mengenai persediaan barang. Sehingga saran dari penelitan ini adalah pertama, pentingnya suatu koordinasi antar bagian yang terlibat langsung dalam persediaan termasuk penerimaan dan pengeluaran barang serta saling menyediakan informasi dan saling berkomunikasi yang baik sehingga dari sana dapat terjalin kegiatan operasional perusahaan yang efektif dan efisien. Kedua, memperjelas tanggung jawab secara tertulis tugas dan wewenang dari masing-masing bagian, terakhir sebaiknya dilakukan pengawasan dan pengecekan berkala untuk menghindari adanya kecurangan dan penyelewengan.

Sedangkan pada sektor publik, terdapat beberapa penelitian terkait pengendalian internal diantaranya penelitian yang dilakukan pada perguruan tinggi berstatus PK-BLU dilakukan oleh Puspitarini (2012) pada 31 perguruan tinggi di pulau jawa. perubahan status dari satker non PK BLU menjadi satker PK BLU diharapkan mampu mendorong tiap perguruan tinggi untuk memiliki pengelolaan yang lebih baik. Yang menjadi permasalahan utama penelitian ini adalah di tahun 2010, Kemendikbud sebagai kementerian yang menaungi PTN mendapatkan opini audit disclaimer dari BPK. Hal ini menunjukkan bahwa tata kelola perguruan tinggi belum terealisasi dengan baik serta terjadi kemerosotan akuntabilitas. Padahal dengan adanya perubahan status menjadi BLU muncul

konsekuensi yaitu kewajiban untuk meningkatkan kualitas sistem pengendalian intern yang salah satunya dengan membentuk SPI. Sehingga penelitian ini ditujukan untuk memaksimalkan peran Satuan Pengawasan Intern (SPI) dalam upaya mewujudkan Good University Governance (GUG). Dalam penelitian ini didapatkan hasil bahwa apabila semakin baik peran Satuan Pengawasan Intern maka semakin baik pula pencapaian GUG.

Penelitian menyangkut Investigasi *fraud* yang terjadi pada Perguruan Tinggi dilakukan oleh Rozmita dan Nelly (2012). Permasalahan yang dalam penelitian tersebut didapatkan hasil, yaitu pertama, gejala *fraud* yang berpotensi timbul di lingkungan perguruan tinggi adalah *lack of internal control* yang disebabkan oleh belum adanya pemisahan fungsi pada level terkecil pengguna anggaran, kurangnya pengendalian internal yang dilakukan oleh pimpinan unit terkecil dekan terhadap pelaporan pertanggungjawaban dana. Selain itu, keterlibatan dosen sebagai auditor internal dapat berpotensi menurunkan independensi. Gejala lainnya adalah ***accounting anomaly*** yang ditandai dengan perencanaan anggaran yang tidak matang, pencairan dana yang terlambat dapat berpotensi terjadinya transaksi fiktif. Dosen yang dijadikan pemegang kas menghadapi konflik peran serta pemegang kas yang tidak memiliki latar belakang keuangan menyebabkan keterlambatan dalam pencatatan pelaporan keuangan. Kedua, Auditor internal berperan dalam mendeteksi tindakan *fraud* akan tetapi peran manajemen puncak dalam melakukan review atas pengendalian internal memberikan peran yang lebih penting dalam upaya pendeteksian tindakan *fraud* sesuai dengan konsep "*tone at the top*". Sehingga tugas auditor internal untuk melakukan penilaian resiko tindakan *fraud* belum sepenuhnya dilakukan oleh auditor di lingkungan Perguruan Tinggi.

Mustikasari (2013) melakukan penelitian pencegahan *fraud* dengan menganalisis persepsi pegawai di instansi pemerintahan tentang pengaruh penegakan hukum atau peraturan, keefektifan pengendalian internal, asimetri informasi, kesesuaian kompensasi, keadilan prosedural, budaya etis manajemen, dan komitmen organisasi terhadap *fraud* di sektor pemerintahan. Hasil penelitian menunjukkan pengaruh negatif antara penegakan hukum/peraturan, keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, budaya etis manajemen, dan komitmen organisasi dengan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan. Terdapat pengaruh positif antara asimetri informasi dengan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan. Tidak terdapat pengaruh antara keadilan prosedural dengan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan.

Penelitian pencegahan *fraud* juga dilakukan oleh Dinata (2018) yang menemukan budaya penyebab *fraud* yang terjadi di BUMN dengan studi etnografi sebagai metodologi penelitiannya. Hasil penelitian menunjukkan adanya “budaya semua bisa diatur” serta budaya “prosedur formalitas” yang akhirnya dapat menjadi pemicu terjadinya *fraud*.

Harwida (2015) mengungkapkan bahwa peranan SPI pada Universitas Negeri dan Swasta di Provinsi Jawa Timur dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan serta konflik peran antar anggota SPI yang memiliki peran ganda yaitu sebagai auditor dan dosen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan peran antara SPI universitas negeri dan swasta, SPI di universitas swasta memiliki peran yang sangat besar karena mengimplementasikan hierarki secara konsisten dan anggota SPI di Universitas dan anggota SPI di universitas swasta tidak memiliki peran ganda. Secara empiris menunjukkan bahwa SPI di Kedua Universitas tersebut memiliki komitmen yang kuat dalam mendeteksi dan

mencegah kecurangan di institusinya. Peran SPI tersebut membutuhkan komitmen pimpinan universitas agar tata kelola universitas yang baik dapat tercapai.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, disini peneliti berusaha mempersempit penelitian, dimana pada penelitian ini berfokus pada akun persedian. Pertimbangan peneliti adalah setelah peneliti melakukan observasi awal pada universitas, terdapat masalah yang spesifik dan kasuistik pada akun persediaan di Universitas x ini. Penelitian ini berupaya untuk melakukan pendeteksian *fraud* pada Universitas x. Penelitian ini juga sudah menyesuaikan dengan adanya regulasi terbaru sehingga berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya.



### BAB III

#### METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian adalah usaha manusia yang dilakukan untuk mencari jawaban atas suatu keingintahuan. Dalam penelitian dikenal apa yang disebut metodologi penelitian dan metode penelitian. Metode penelitian adalah strategi dalam melakukan penelitian termasuk tahapan-tahapan yang dilakukan dalam melakukan penelitian. Sedangkan metode penelitian merupakan bagian dari metodologi yang secara khusus mendeskripsikan tentang cara mengumpulkan dan menganalisis data (Yuliawati dkk, 2004). Secara garis besar, penelitian diklasifikasikan menjadi dua, yaitu penelitian kuantitatif dan penelitian kualitatif. Penelitian kuantitatif menekankan pada pengujian teori-teori melalui pengukuran variabel-variabel penelitian dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik (Indriantoro dan Supomo, 2009). Sedangkan Bogdon dan Taylor (1975) mendefinisikan metodologi kualitatif sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang diamati. Kedua metode tersebut hanya merupakan bagian teknis dari sebuah penelitian, yang menjadi dasar adalah melihat penelitian dari paradigma yang digunakan.

Paradigma merupakan kerangka berpikir yang menjelaskan bagaimana cara pandang peneliti terhadap fakta kehidupan sosial dan perlakuan peneliti terhadap ilmu dan teori. Paradigma penelitian juga akan memberi penjelasan bagaimana peneliti memahami suatu masalah, kriteria pengujian sebagai landasan untuk menjawab masalah penelitian (Lincoln dan Guba, 1988). Penelitian ini menggunakan paradigma interpretif. Burrell dan Morgan (1979) menjelaskan bahwa terdapat empat paradigma dalam sebuah penelitian, yaitu:



(1) *The Functionalist Paradigm*, (2) *The Interpretivist Paradigm*, (3) *The Radical Humanist Paradigm*, dan (4) *The Radical Structuralist Paradigm*. Paradigma interpretif berada pada pertemuan dua asumsi *social-scientific reality*, yakni pendekatan subjektif atas sains dan keyakinan bahwa masyarakat teregulasi. Oleh karenanya, paradigma ini menekankan pada pemahaman yang mendalam mengenai makna suatu realita (Kamayanti, 2016).

Sehubungan dengan penjelasan di atas, bab ini akan menguraikan mengenai metode yang digunakan dalam penelitian ini. Runtutan pembahasan dimulai dari desain penelitian dan metode penelitian yang digunakan, yang juga mencakup pendekatan penelitian. Kemudian pembahasan dilanjutkan mengenai desain dan metode penelitian, situs dan subyek penelitian, metode penelitian, teknik pengumpulan data serta pencermatan teknik analisis data.

### 3.1 Desain dan Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang berbentuk studi kasus. Penelitian ini akan mendeteksi dan memaknai *fraudulent statement fraud* pada proses penatausahaan persediaan yang dialami Universitas x di kota Malang. Studi kasus merupakan penyelidikan mendalam (*indepth study*) mengenai suatu unit sosial secara mendalam sehingga menghasilkan gambaran yang terorganisasikan dengan baik dan lengkap mengenai unit sosial tersebut. Cakupan studi kasus dapat meliputi keseluruhan siklus kehidupan atau dapat pula meliputi segmen-segmen tertentu saja. Studi kasus dapat terpusat pada beberapa faktor yang spesifik dan dapat pula memperhatikan keseluruhan elemen atau peristiwa (Azwar, 2010). Di lain sisi, Creswell menyebutkan pula

bahwa studi kasus yang diteliti dapat berupa beberapa kasus yang dikumpulkan atau boleh menggunakan satu kasus.

Studi kasus menjadi pilihan dalam penelitian ini dikarenakan agar peneliti dapat memperoleh informasi secara detail mengenai efektifitas pada fungsi pengelolaan persediaan Universitas x, yang nantinya dapat menghasilkan data deskriptif. Arikunto (1998) mengemukakan bahwa metode studi kasus sebagai salah satu jenis pendekatan deskriptif, yaitu penelitian yang dilakukan secara intensif, terperinci dan mendalam terhadap suatu organisme (individu), lembaga atau gejala tertentu dengan daerah atau subjek yang sempit. Menurut Lincoln dan Guba (Dedy Mulyana, 2004: 201) penggunaan studi kasus sebagai suatu metode penelitian kualitatif memiliki beberapa keuntungan, yaitu :

1. Studi kasus dapat menyajikan pandangan dari subjek yang diteliti.
2. Studi kasus menyajikan uraian yang menyeluruh yang mirip dengan apa yang dialami pembaca kehidupan sehari-hari.
3. Studi kasus merupakan sarana efektif untuk menunjukkan hubungan antara peneliti dan responden.
4. Studi kasus dapat memberikan uraian yang mendalam yang diperlukan bagi penilaian atau transferabilitas.

Gomm (2000) menyatakan bahwa studi kasus adalah penelitian mendalam mengenai unit sosial tertentu, yang hasilnya merupakan gambaran yang komplit dan terorganisasi secara baik mengenai unit. Kesimpulannya, penelitian studi kasus juga merupakan suatu penelitian deskriptif. Yin sebagaimana yang dikutip dalam Creswell menyatakan bahwa penelitian studi kasus adalah sebuah metode dimana pertanyaan "how" (bagaimana) dan "why" (mengapa) diajukan sebagai bidikan utama pertanyaan penelitian. Penelitian

studi kasus mencakup studi tentang suatu kasus dalam kehidupan nyata, dalam konteks kontemporer.

Langkah-langkah penelitian studi kasus antara lain sebagai berikut:

1. Pemilihan kasus

Pemilihan kasus hendaknya dilakukan secara bertujuan (purposive) dan bukan secara random. Kasus dapat dipilih oleh peneliti dengan menjadikan objek orang, lingkungan, program, proses dan masyarakat atau unit sosial. Ukuran dan kompleksitas objek studi kasus haruslah logis, sehingga dapat diselesaikan dengan batas waktu dan sumber-sumber yang tersedia. Dalam penelitian ini peneliti memilih kasus mengenai pengelolaan persediaan, dimana bagian tersebut merupakan bagian yang rentan sehingga dapat merugikan pihak universitas.

2. Pengumpulan data

Yin (1989) mengungkapkan bahwa terdapat enam bentuk pengumpulan data dalam studi kasus, yaitu: (1) Dokumentasi yang terdiri dari surat, memorandum, agenda, laporan-laporan suatu peristiwa, proposal, hasil penelitian, hasil evaluasi, kliping, artikel. Peneliti mengumpulkan beberapa dokumen Universitas x yang merupakan penunjang sumber bukti dalam studi kasus diantaranya berupa surat-surat pengumuman resmi, dokumen-dokumen lain yang terkait proses pengadaan dan pengeluaran persediaan; (2) Rekaman arsip yang terdiri dari rekaman layanan, peta, data survei, daftar nama, rekaman-rekaman pribadi seperti buku harian, kalender dsb. Rekamaan arsip pada Universitas x ini berupa rekaman profil organisasi, Aplikasi Simak BMN dan Aplikasi Simbada, dokumen pengadaan persediaan dan SPJ Kegiatan tahun

2017; (3) Wawancara biasanya bertipe *open-ended*, yaitu peneliti bertanya kepada responden kunci tentang fakta-fakta dan peristiwa yang terjadi. Dalam penelitian studi kasus ini, teknik wawancara dilakukan dilaksanakan secara mendalam dengan pertanyaan yang telah disiapkan sebelumnya. Apabila terdapat informasi baru pada saat wawancara maka peneliti akan mengembangkan pertanyaan dari informasi tersebut.; (4) Observasi langsung; (5) Observasi partisipan dan (6) Perangkat fisik atau kultural yaitu peralatan teknologi, alat atau instrumen, pekerjaan seni dll. Peneliti sebagai instrumen penelitian, dapat menyesuaikan cara pengumpulan data dengan masalah dan lingkungan penelitian, serta dapat mengumpulkan data yang berbeda secara bersamaan.

### 3. Analisis data

Setelah data terkumpul peneliti dapat memulai mengagregasi, mengorganisasi, dan mengklasifikasi data menjadi unit-unit yang dapat dikelola. Agregasi merupakan proses mengabstraksi hal-hal khusus menjadi hal-hal umum guna menemukan pola umum data. Data dapat diorganisasi secara kronologis. Kategori atau dimasukkan ke dalam tipologi. Analisis data dilakukan sejak peneliti di lapangan, sewaktu pengumpulan data dan setelah semua data terkumpul atau setelah selesai dari lapangan. Analisis data yang digunakan peneliti yaitu menggunakan analisis studi kasus.

### 4. Perbaikan (refinement)

Merkipun semua data telah terkumpul, dalam pendekatan studi kasus hendaknya dilakukan penyempurnaan atau penguatan

(*reinforcement*) data baru terhadap kategori yang telah ditemukan. Pengumpulan data baru mengharuskan peneliti untuk kembali ke lapangan dan barangkali harus membuat kategori baru, data baru tidak bisa dikelompokkan ke dalam kategori yang sudah ada.

#### 5. Penulisan laporan

Laporan sebaiknya ditulis secara komunikatif, mudah dibaca, dan mendeskripsikan suatu gejala atau kesatuan sosial secara jelas, sehingga memudahkan pembaca untuk memahami seluruh informasi penting. Laporan diharapkan dapat membawa pembaca ke dalam situasi kasus kehidupan seseorang atau kelompok.

### 3.2 Situs dan Subyek Penelitian

Dalam penelitian ini, situs penelitian, lokasi penelitian atau lapangan penelitian adalah Universitas x yang berlokasi di Malang, Jawa Timur yang merupakan salah satu Universitas Negeri. Penelitian ini berfokus pada pendeteksian *fraudulent financial statement* yang terjadi pada proses tata kelola persediaan badan layanan umum, yang terjadi secara kasuistik pada persediaan. Oleh karena itu, Universitas x Malang dipilih menjadi situs penelitian.

Subyek penelitian ditentukan menurut kebutuhan dan kepentingan penelitian untuk memperoleh data dari sumber yang dapat dipercaya kebenarannya. Pemilihan subjek dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik pengambilan sumber data dengan pertimbangan tertentu. Pertimbangan ini misalnya orang tersebut yang dianggap paling tahu tentang apa yang kita harapkan, atau memungkinkan peneliti menjelajahi objek atau situasi sosial (Sugiyono, 2008). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan informan primer.



### 3.3 Metode Penelitian

Sub bab berikut akan memaparkan tentang metode yang akan digunakan dalam penelitian ini. Sehingga dapat diharapkan *research question* akan bisa terjawab dengan penggunaan metode yang tepat. Tujuan utama penelitian kualitatif adalah membuat fakta mudah dipahami (*understandable*). Penelitian kualitatif ini secara spesifik lebih diarahkan pada penggunaan metode studi kasus. Lincoln dan Guba (1985) mengemukakan bahwa pendekatan kualitatif dapat juga disebut dengan *case study*, yaitu penelitian yang mendalam dan mendetail tentang segala sesuatu yang berhubungan dengan situs penelitian.

Studi kasus merupakan sebuah metode yang mengacu pada penelitian yang mempunyai unsur 'bagaimana' dan 'mengapa' pada pertanyaan utama penelitian adalah meneliti masalah-masalah kontemporer (masa kini) serta sedikitnya peluang peneliti dalam mengontrol peristiwa (kasus) yang ditelitinya (Yin, 2009). Studi kasus dapat diartikan sebagai sebuah metode atau strategi penelitian dan sekaligus hasil suatu penelitian pada kasus tertentu. Hal ini dapat dipahami sebagai pendekatan untuk mempelajari, menerangkan atau menginterpretasi suatu 'kasus' dalam konteks yang alamiah tanpa adanya intervensi pihak luar (Salim, 2006).

Sukoharsono (2006) mengemukakan bahwa studi kasus melibatkan "*in-dept data collection involving multiple sources of onformation rich in context*". Studi kasus merekomendasikan bahwa peneliti harus mempertimbangkan tipikal kasus yang bagaimana yang akan diriset menarik dan bermanfaat. Kasus dapat dipilih secara tunggal ataupun kolektif, multi-sites atau within-sites, dan dapat difokuskan kepada sebuah kasus atau isu (*intrinsic atau instrumental*). Agar

dapat menghasilkan data atau informasi yang mendalam sehingga nantinya peneliti dapat memahami secara holistic kasus yang sudah dikemukakan sebelumnya, maka penelitian ini menggunakan metode wawancara dan observasi. Wawancara adalah bentuk komunikasi antara dua orang melibatkan seseorang yang ingin memperoleh informasi dari seorang lainnya dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan berdasarkan tujuan tertentu (Mulyana, 2008). Teknik wawancara yang digunakan dalam penelitian ini yaitu wawancara mendalam (*indepth interview*), yaitu teknik pengumpulan data yang didasarkan pada percakapan secara intensif dengan tujuan tertentu. Atau dapat dikatakan sebagai bentuk komunikasi verbal yang bertujuan memperoleh informasi. Wawancara ini sering disebut pula dengan wawancara tak terstruktur. Metode ini bertujuan memperoleh betuk-bentuk tertentu informasi dari semua responden, tetapi susunan kata dan urutannya disesuaikan dengan ciri-ciri setiap responden<sup>9</sup>. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan metode wawancara semi terstruktur, yaitu wawancara yang dilakukan dengan menggunakan pedoman wawancara. Pedoman ini berisi tentang pokok-pokok pertanyaan yang akan digali oleh peneliti, sifatnya tidak kaku atau ketat dan penyampaianya dapat disesuaikan dengan kondisi informan. Pihak-pihak yang akan dijadikan informan dalam penelitian ini antara lain:

- 1) Pengelola Barang Persediaan Pusat
- 2) Bagian SPI

Berikut sejumlah informasi yang ingin dipahami dan digali oleh peneliti kepada informan Universitas x:

---

<sup>9</sup> Denzin, 1989, hlm 105.

- a) Memperoleh pemahaman sejauh mana Universitas x merumuskan permasalahan terkait adanya perubahan bentuk sistem akuntansi manajemen yang dihadapi organisasi. Dalam hal ini berfokus pada masalah persediaan dan *fraud fraudulent statement*.
- b) Memahami persepsi para pegawai terhadap perubahan basis sistem akuntansi.
- c) Memperoleh pemahaman siapa saja yang terlibat dalam proses pengelolaan penatausahaan persediaan tersebut.
- d) Memperoleh pemahaman kesiapan sumber daya (meliputi: sumberdaya manusia, keuangan, dan sistem informasi dan teknologi) dari adanya perubahan basis akuntansi yang terjadi pada Universitas x.
- e) Memperoleh pemahaman apakah terdapat kegiatan evaluasi dalam proses penerapan sistem akuntansi yang baru.

Observasi merupakan suatu proses yang kompleks, suatu proses yang tersusun dari pelbagai proses biologis dan psikologis. Dua diantaranya yang terpenting adalah proses-proses pengamatan dan ingatan. Jika dikaitkan dengan sumber data, maka observasi ditujukan untuk memperoleh data tentang sebuah aktifitas yang tengah berlangsung. Observasi merupakan sebuah kegiatan, yang mana peneliti melibatkan dirinya secara langsung pada situasi yang diteliti dan secara sistematis mengamati berbagai dimensi yang ada termasuk interaksi, hubungan, tindakan, kejadian, dsb (yuliawati dkk, 2004). Adler & adler (Denzin & Lincoln, 1994: 378) menyebut dua prinsip pokok yang mencirikan teknik observasi dalam tradisi kualitatif. Pertama, observer kualitatif tidak boleh 'mencampuri' urusan subjek penelitian. Kedua, peneliti harus menjaga sisi alamiah dari subjek penelitian.

Jenis observasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah observasi langsung. Dalam hal ini, peneliti harus rajin dan sering turun ke lapangan untuk mengamati secara langsung terhadap obyek yang akan diteliti. Mengamati secara cermat dan teliti terhadap fisik yang menjadi output dari penelitian sangatlah efektif untuk menambah bukti-bukti secara administratif pada Universitas x.

### 3.3.1 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian menurut Arikunto (1998) merupakan alat atau fasilitas yang digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data agar pekerjaannya lebih mudah dan hasilnya lebih baik, dalam arti lebih cermat, lengkap dan sistematis, sehingga mudah diolah. Instrumen yang digunakan oleh peneliti dalam hal ini adalah instrumen pokok dan instrumen penunjang. Instrumen pokok adalah manusia itu sendiri sedangkan instrumen penunjang adalah pedoman observasi dan pedoman wawancara.

1. Instrumen pokok dalam penelitian ini adalah peneliti sendiri. Peneliti sebagai instrumen dapat berhubungan langsung dengan responden dan mampu memahami serta menilai berbagai bentuk dari interaksi di lapangan. Menurut Moleong (2008) Kedudukan peneliti dalam penelitian kualitatif adalah ia sekaligus merupakan perencana, pelaksana, pengumpulan data, analisis, penafsir data, pada akhirnya ia menjadi pelapor hasil penelitiannya.
2. Untuk membantu peneliti sebagai instrumen pokok, maka peneliti membuat instrumen penunjang. Dalam penyusunan instrumen penunjang tersebut, Arikunto (1998) mengemukakan pemilihan metode yang akan



digunakan peneliti ditentukan oleh tujuan penelitian, sampel penelitian, lokasi, pelaksana, biaya dan waktu, dan data yang ingin diperoleh. Dari tujuan yang telah dikemukakan tersebut, dalam penelitian ini menggunakan metode wawancara dan observasi. Setelah ditentukan metode yang digunakan, maka peneliti menyusun instrumen pengumpul data yang diperlukan untuk mengumpulkan data yang diperlukan. Lebih lanjut, sebelum melakukan wawancara peneliti terlebih dahulu membuat protokol studi kasus untuk wawancara. Protokol studi kasus merupakan taktik umum dalam meningkatkan reliabilitas penelitian studi kasus dan dimaksudkan untuk membimbing peneliti dalam menyelenggarakan studi kasusnya (Yin:2015). Yin (2015) mengemukakan juga bagian utama dalam protokol studi kasus adalah pertanyaan studi kasus. Bagian mencakup pertanyaan spesifik yang ingin dijawab peneliti studi kasus dalam mengumpulkan datanya, tabel bantu untuk data yang spesifik dan sumber potensial untuk menjawab setiap pertanyaan. Terdapat dua perbedaan utama antara pertanyaan studi kasus dengan pertanyaan dalam survei ataupun penelitian kualitatif, yaitu:

- 1) Pertanyaan studi kasus ditujukan kepada penelitinya, bukan respondennya. Pertanyaan ini merupakan pengingat (reminder) bagi peneliti tentang informasi apa yang dibutuhkan dan mengapa.
- 2) Setiap pertanyaan diikuti dengan sumber data yang potensial serta pertanyaan spesifik kepada pihak yang diwawancarai.

Pertanyaan protokol yang digunakan dalam penelitian ini: Bagaimana proses pengadaan persediaan di Universitas x ini? Siapa yang bertanggung



jawab? Kapan pengadaan ini terakhir dilakukan? Dan Siapa yang bertanggung jawab pada saat pengadaan tersebut dilakukan?

### 3.4 Metode Analisis Data

Analisis data diperlukan dalam sebuah penelitian untuk memberikan jawaban terhadap permasalahan yang diteliti. Penelitian ini menekankan pada penelitian studi kasus. Yin (2015) merekomendasikan enam tipe sumber informasi sebagaimana yang telah dikemukakan pada bagian pengumpulan data sebelumnya. Tipe analisis dari data ini dapat berupa analisis holistik, yaitu analisis keseluruhan kasus atau berupa analisis terjalin, yaitu suatu analisis untuk kasus yang spesifik, unik atau ekstrim. Lebih lanjut, Yin membagi tiga teknik analisis untuk studi kasus, yaitu

1. *Penjodohan pola*, yaitu dengan menggunakan logika penjodohan pola. Logika seperti ini membandingkan pola yang didasarkan atas data empirik dengan pola yang diprediksikan (atau dengan beberapa prediksi alternatif). Jika kedua pola ini ada persamaan, hasilnya dapat menguatkan validitas internal studi kasus yang bersangkutan;
2. *Pembuatan eksplanasi*, yang bertujuan untuk menganalisis data studi kasus dengan cara membuat suatu eksplanasi tentang kasus yang bersangkutan dan
3. *Analisis deret waktu*, yang banyak dipergunakan untuk studi kasus yang menggunakan pendekatan eksperimen dan kuasi eksperimen.

Langkah-langkah analisis data dilakukan oleh peneliti dengan merujuk pada tahap-tahap yang dikemukakan oleh Cresswell (2015) yaitu strategi analisis menurut Huberman & Miles (1994). Creswell juga mengemukakan bahwa dalam studi kasus melibatkan pengumpulan data yang banyak karena peneliti mencoba

untuk membangun gambaran yang mendalam dari suatu kasus. Oleh karena itu diperlukan suatu analisis yang baik agar dapat menyusun suatu deskripsi yang terinci dari kasus yang muncul yaitu *interactive model* yang mengklasifikasikan analisis data dalam tiga langkah. Menurut Milles dan Huberman, dalam pengumpulan data yang terekam melalui berbagai macam cara, baik wawancara, dokumen, rekaman atau observasi lainnya dengan diproses lebih lanjut dalam bentuk catatan ketikan atau suntingan. Huberman menggambarkan model analisis data yang telah ada yaitu model aliran yang terdiri dari waktu pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan.

a. Pengumpulan Data

Langkah awal dari analisa kualitatif dengan model analisa interaktif yaitu pengumpulan data. Kegiatan ini dilakukan dengan melakukan wawancara, observasi, dan pengamatan langsung, mencari dan mengumpul data segala sesuatu yang dibutuhkan sesuai tema penelitian. Selanjutnya peneliti meringkas dan memilah dokumen yang relevan dengan penelitian kemudian melakukan pengklasifikasian atas data yang sudah diperoleh. Kegiatan lain dalam pengumpulan data yaitu memuat catatan obyektif dari keterangan sebagaimana yang ada di lapangan.

b. Reduksi data (*Data Reduction*)

Reduksi data merupakan suatu bentuk analisis yang menajamkan, menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, dan mengorganisasikan data sedemikian rupa sehingga diperoleh kesimpulan akhir dan diverifikasi. Reduksi data diartikan juga sebagai proses pemilihan, pemusatan perhatian pada penyederhanaan, dan transformasi data kasar yang muncul dari catatan-catatan tertulis di lapangan. Reduksi

data berlangsung terus menerus selama penelitian berlangsung. Bahkan sebelum data benar-benar terkumpul, reduksi data tampak sewaktu memutuskan kerangka konseptual, wilayah penelitian, permasalahan penelitian, dan penentuan metode pengumpulan data. Selama pengumpulan data berlangsung sudah ada tahapan reduksi, selanjutnya membuat ringkasan, mengkode, menelusuri tema, dan menulis memo. Proses ini berlanjut sampai proses pengumpulan data lapangan berakhir sampai pada saat pembuatan laporan sehingga tersusun secara lengkap.

c. Penyajian data (*Display Data*)

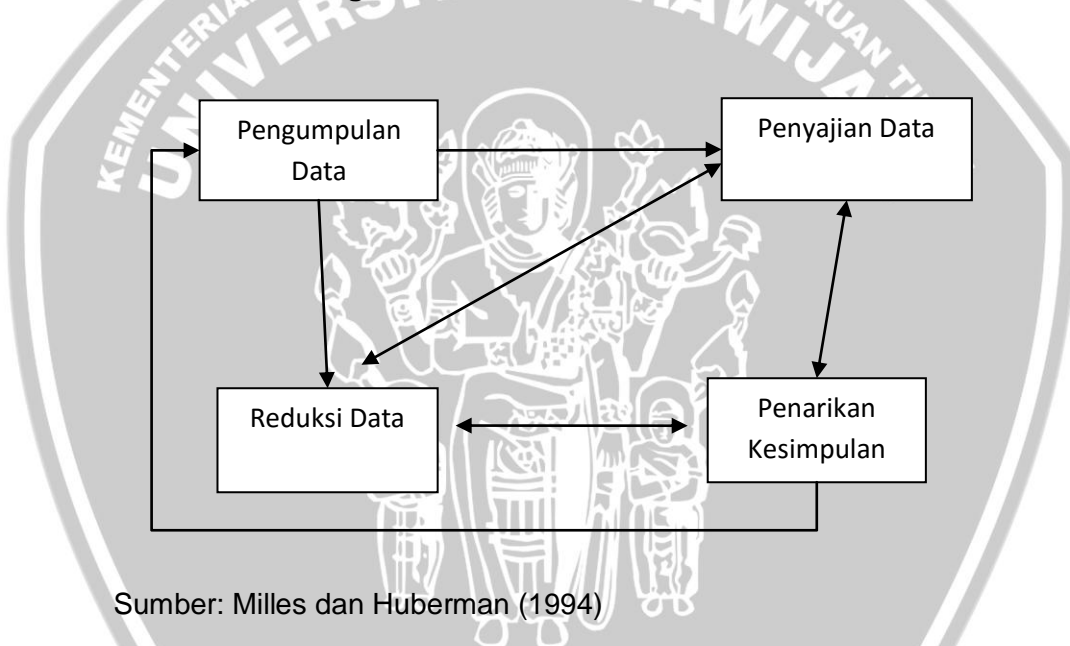
Sebagaimana dijelaskan oleh Miles dan Huberman, bahwa penyajian data dimaksudkan untuk menemukan pola-pola yang bermakna serta memberikan kemungkinan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. Penyajian data dalam penelitian ini juga dimaksudkan untuk menemukan suatu makna dari data yang sudah diperoleh, kemudian disusun secara sistematis dari bentuk informasi yang kompleks menjadi sederhana namun selektif. Dengan demikian dapat dipahami apa yang sedang terjadi dan apa yang harus dilakukan. Menganalisis atau mengambil tindakan berdasarkan atas pemahaman yang didapat dari penyajian data tersebut.

d. Penarikan kesimpulan (*Verifikasi*)

Kegiatan analisis data pada tahap terakhir adalah menarik kesimpulan dan verifikasi. Analisis yang dilakukan selama pengumpulan data dan sesudah pengumpulan data digunakan untuk menarik kesimpulan sehingga menemukan pola tentang peristiwa-peristiwa yang terjadi. Sejak

pengumpulan data, peneliti berusaha mencari makna atau arti dari symbolsimbol, mencari keteraturan pola, penjelasan-penjelasan dan alur sebab akibat yang terjadi. Dari kegiatan ini dibuat kesimpulan-kesimpulan yang sifatnya masih terbuka, kemudian menuju ke yang spesifik atau rinci. Kesimpulan akhirnya diharapkan dapat diperoleh setelah pengumpulan data selesai. Langkah-langkah dalam penelitian ini jika digambarkan dalam suatu bagan adalah sebagai berikut:

**Bagan 3.1 Model Analisis Interaktif**



Sumber: Milles dan Huberman (1994)

Dari uraian diatas, analisis penelitian kualitatif berupaya yang berkelanjutan dan berlangsung secara terus-menerus. Ketiga tahapan di atas yang dilakukan dalam analisis data penelitian kualitatif menjadikan gambaran keberhasilan secara urut dari serangkaian kejadian analisis yang saling susul menyusul. Untuk analisis studi kasus, Creswell (2015) mengemukakan bahwa analisisnya berupa pembuatan deskripsi detail tentang kasus tersebut dan settingnya. Analisis mengapa dan bagaimana aktor beradaptasi mengarah pada

apa yang seharusnya terjadi dan apa yang sebenarnya terjadi. Perbedaan di antara keduanya menggambarkan bentuk decoupling. Peneliti dapat menunjukkan decoupling dengan cara membandingkan antara kondisi ideal yang harus dicapai oleh Universitas menurut aturan perundang-undangan (apa yang seharusnya terjadi) dengan kondisi yang terjadi di lapangan (apa yang sebenarnya terjadi). Langkah-langkah analisis data dilakukan oleh peneliti dengan merujuk pada langkah-langkah yang disebutkan oleh Creswell (2015:264-265). Meskipun demikian, peneliti juga melakukan modifikasi atas beberapa langkah. Berikut langkah-langkah analisis data tersebut:

- 1) Peneliti memulai mengorganisasikan semua data atau gambaran menyeluruh tentang kejadian pengalaman yang telah dikumpulkan. Dalam hal ini adalah pendeteksian *fraudulent financial statement* pada proses penatausahaan persediaan pada Universitas x Malang sebagai Badan Layanan Umum.
- 2) Membaca data secara keseluruhan dan membuat catatan pinggir mengenai data yang dianggap penting kemudian melakukan pengkodean data.
- 3) Menemukan dan mengelompokkan makna pernyataan dari hasil wawancara. Selanjutnya, pernyataan yang tidak relevan dengan topik dan pertanyaan maupun pernyataan yang bersifat pengulangan atau tumpang tindih dihilangkan agar tidak mengalami penyimpangan.
- 4) Peneliti kemudian memberikan penjelasan atas kejadian yang diteliti dan mengembangkan pemaknaan mengenai pelajaran yang dapat diambil dari kejadian tersebut.



- 5) Membuat laporan dengan menyajikan gambaran tentang kasus secara narasi, menggunakan tabel dan menggunakan gambar.



## BAB IV

### PEMBAHASAN

#### 4.1 Gambaran Umum Universitas x

Universitas x, merupakan perguruan tinggi negeri yang terletak di Malang dan Blitar, Jawa Timur, Indonesia. Universitas yang didirikan pada tanggal 18 Oktober 1954 ini sebelumnya bernama PTPG Malang, lalu IKIP Malang yang membuatnya menjadi salah satu IKIP tertua di Indonesia. Cikal bakal Universitas x adalah Perguruan Tinggi Pendidikan Guru (PTPG) di Malang yang diresmikan oleh Menteri Pendidikan, Pengajaran, dan Kebudayaan Republik Indonesia, pada tanggal 18 Oktober 1954 berdasarkan SK Nomor 38742/Kab tanggal 1 September 1954. Pada awal pendiriannya, PTPG Malang mempunyai lima jurusan perintis, yaitu Jurusan Bahasa dan Sastra Indonesia, Bahasa dan Sastra Inggris, Sejarah dan Budaya, Ilmu Ekonomi, serta Ilmu Pasti Alam. Adapun, perkuliahan diselenggarakan di gedung SMA Tugu (sekarang SMA Negeri 1, SMA Negeri 3, dan SMA Negeri 4 Malang). Pada tahun 1958, atas jasa Wali Kota Malang saat itu, Sarjono, lembaga ini mendapatkan sebidang tanah untuk membangun kompleks kampus yang terletak di Jalan Semarang 5, Malang.

Awalnya, lembaga ini memerlukan bantuan dari luar negeri untuk melengkapi sarana dan prasarana pendidikan. Bantuan tersebut antara lain datang dari Ford Foundation yang memberikan sumbangan berupa beasiswa pengiriman dosen ke luar negeri, fasilitas laboratorium, dan buku untuk perpustakaan. Selain itu, pemerintah Jepang juga ikut menyumbang melalui Colombo Plan. Sie Twam Tjing (Samsi), pemilik pabrik rokok Bentoel, juga memberikan bantuan berupa kafetaria modern pada waktu itu. Universitas x

sendiri memiliki sembilan fakultas, , yaitu fakultas ilmu pendidikan, fakultas sastra, fakultas matematika dan ipa, fakultas ekonomi, fakultas teknik, fakultas ilmu olahraga, fakultas ilmu sosial, fakultas pendidikan psikologi, serta yang terakhir pascasarjana.



#### 4.1.1 Sejarah dan Kedudukan Universitas x

Universitas x merupakan perguruan tinggi di lingkungan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan di bawah pembinaan Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi yang berkedudukan di Kota Malang dan Kota Blitar Provinsi Jawa Timur. Universitas x berasal dari Perguruan Tinggi Pendidikan Guru (PTPG) Malang yang didirikan pada tanggal 1 September 1954 dengan Surat Putusan Menteri Pendidikan Pengajaran dan Kebudayaan Republik Indonesia Nomor 33756/Kb tanggal 4 Agustus 1954 yang dibuka dan diresmikan pada tanggal 18 Oktober 1954: terhitung mulai tanggal 20 November 1957 menjadi Fakultas Keguruan dan Ilmu Pendidikan (FKIP) Malang pada Universitas Airlangga Surabaya dengan Surat Putusan Menteri Pendidikan Pengajaran dan Kebudayaan Republik Indonesia Nomor 119533/S tanggal 20 November 1957: terhitung mulai tanggal 1 Mei 1963 menjadi Institut Keguruan dan Ilmu Pendidikan (IKIP) Malang dengan Keputusan Menteri Perguruan Tinggi dan Ilmu Pengetahuan Nomor 55 Tahun 1963 tanggal 22 Mei 1963 dan terhitung mulai tanggal 4 Agustus 1999 menjadi Universitas x Malang dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 93 Tahun 1999 tanggal 4 Agustus 1999. 2008 Universitas x ditetapkan sebagai Instansi Pemerintah yang menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU)

#### 4.1.2 Visi, Misi, Motto dan Tujuan

##### Visi

Menjadi perguruan tinggi unggul dan menjadi rujukan dalam penyelenggaraan tridharma perguruan tinggi.

#### Misi

- Menyelenggarakan pendidikan dan pembelajaran di perguruan tinggi yang berpusat pada peserta didik, menggunakan pendekatan pembelajaran yang efektif, dan mengoptimalkan pemanfaatan teknologi.
- Menyelenggarakan penelitian dalam ilmu kependidikan, ilmu pengetahuan, teknologi, ilmu sosial budaya, seni, dan/atau olahraga yang temuannya bermanfaat bagi pengembangan ilmu dan kesejahteraan masyarakat.
- Menyelenggarakan pengabdian kepada masyarakat yang berorientasi pada pemberdayaan masyarakat melalui penerapan ilmu kependidikan, ilmu pengetahuan, teknologi, ilmu sosial budaya, seni, dan/atau olahraga.
- Menyelenggarakan tatapamong perguruan tinggi yang otonom, akuntabel, dan transparan yang menjamin peningkatan kualitas berkelanjutan.

#### Tujuan

- Menghasilkan lulusan yang cerdas, religius, berakhlak mulia, mandiri, dan mampu berkembang secara profesional.
- Menghasilkan karya ilmiah dan karya kreatif yang unggul dan menjadi rujukan dalam ilmu kependidikan, ilmu pengetahuan, teknologi, ilmu sosial budaya, seni, dan/atau olahraga.
- Menghasilkan karya pengabdian kepada masyarakat melalui penerapan ilmu kependidikan, ilmu pengetahuan, teknologi, ilmu sosial budaya, seni,



dan/atau olahraga untuk mewujudkan masyarakat yang mandiri, produktif, dan sejahtera.

- Menghasilkan kinerja institusi yang efektif dan efisien untuk menjamin pertumbuhan kualitas pelaksanaan tridharma perguruan tinggi yang berkelanjutan.

Salah satu upaya melaksanakan amanat nasional untuk mencerdaskan kehidupan bangsa sebagaimana tercantum dalam UUD 1945, Pemerintah menetapkan kebijakan dasar pengembangan pendidikan tinggi dalam bentuk pengembangan organisasi yang sehat. Organisasi yang sehat adalah organisasi yang memiliki kemampuan untuk menanggapi dinamika lingkungan, baik lokal, regional, nasional, maupun global secara tepat. Oleh karena itu, setiap perguruan tinggi diharapkan mampu membaca situasi lingkungannya, baik situasi lingkungan eksternal maupun situasi lingkungan internal. Kebijakan itu mendorong perguruan tinggi agar memiliki kemampuan untuk menjalankan tugasnya sepenuhnya sesuai dengan visi dan misi masing-masing.

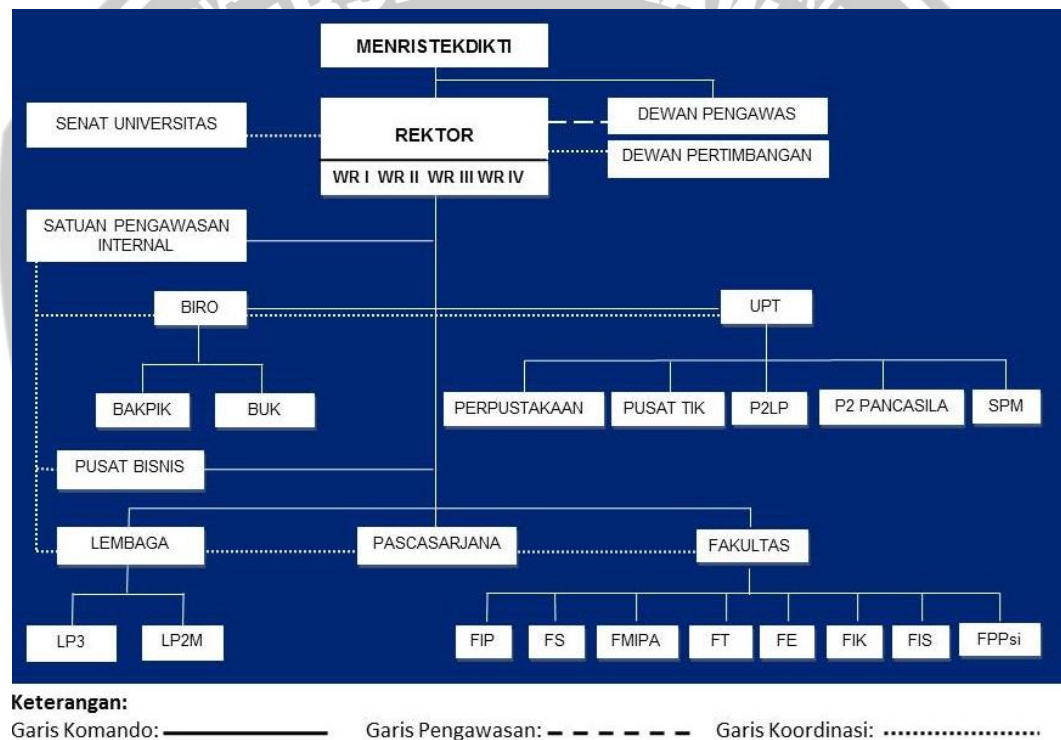
Isu strategis pengembangan pendidikan tinggi secara umum meliputi 5 (lima) hal, yaitu, pertama pembangunan kapasitas (capacity building) harus ditingkatkan sebagai respon terhadap perubahan paradigma dalam otonomi dan desentralisasi. Kedua, tata pamong yang baik sangat diperlukan dalam rangka menjamin kebebasan akademik dalam melaksanakan pembelajaran, penelitian, publikasi, dan pengabdian kepada masyarakat. Salah satu upaya dalam memperbaiki tata pamong adalah perencanaan strategis yang menjadi acuan semua jajaran manajemen. Ketiga, perguruan tinggi harus mampu meningkatkan pendanaan sektor publik, antara lain melalui kerja sama dengan industri, pelibatan pemerintah daerah, dan kemitraan dengan pemerintah pusat dengan

tetap berpegang pada norma dan nilai-nilai akademik. Keempat, pengembangan sumber daya manusia yang merupakan unsur strategis untuk mencapai visi dan misi lembaga secara efektif dan efisien. Kelima, penjaminan mutu merupakan isu strategis yang sangat penting untuk menjaga mutu akademik dan nonakademik secara berkelanjutan.

#### 4.1.3 Struktur Organisasi

Struktur Organisasi Universitas x digambarkan sebagai berikut :

Gambar 4.1



#### 4.1.4 Sejarah Pembentukan Badan Layanan Umum Pada Universitas x.

Secara internal, Universitas x juga mengalami dua momentum penting yang cukup signifikan menghasilkan kebutuhan untuk meninjau kembali

artikulasi, reorientasi, aktualisasi pada keseluruhan aspek kelembagaan, khususnya tugas dan fungsinya sebagai Lembaga Pendidikan Tenaga Keguruan/kependidikan (LPTK). Kelembagaan Universitas x perlu memberikan peran, fungsi dan kontribusi secara aktual terhadap dunia pendidikan di Indonesia. Duo momentum itu adalah kebijakan wider mandate (perluasan mandat) IKIP menjadi Universitas dan diterimanya status Universitas x menjadi Badan Layanan Umum (BLU) pendidikan. Kelembagaan LPTK IKIP menjadi universitas sejak diputuskan melalui Keputusan Presiden no.93 tahun 1999 tanggal 4 Agustus 1999. Status BLU diterima melalui Surat Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 279/KMK.05/2008 sejak tanggal 24 September 2008. Terkait dengan perkembangan kelembagaan BLU tersebut, Universitas x telah mengembangkan sistem manajemen keuangan dan sistem akuntansi yang berbasis korporasi. Pengembangan sistem itu didukung oleh proyek I-MHERE sub-component B2a pada tahun 2009.

#### **4.1.5 Dasar Hukum Pembentukan Badan Layanan Umum (BLU)**

Salah satu upaya peningkatan kapasitas kelembagaan Universitas x adalah mengembangkan menjadi perguruan tinggi yang berorientasi pada peningkatan layanan pemangku kepentingan dalam bentuk Badan Layanan Umum (BLU) dengan legalitas Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 279/KMK.0/O/2008 tanggal 24 september 2008 tentang Penetapan Universitas x pada Departemen Pendidikan Nasional sebagai Instansi Pemerintah yang menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 pasal 26 ayat (2) dinyatakan bahwa Satuan Kerja BLU menyelenggarakan akuntansi dan pelaporan keuangan sesuai dengan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia. Satuan Kerja BLU juga harus tetap menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam rangka konsolidasian laporan keuangan Kementerian Negara/Lembaga. Hal ini dikarenakan walaupun Satuan Kerja BLU bisa disamakan dengan *enterprise*, BLU tetap merupakan kepanjangan tangan Kementerian Negara/Lembaga dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat sehingga anggaran dan pelaporan keuangannya tetap dikendalikan secara ketat oleh Kementerian Negara/Lembaga.

Untuk mendukung pengelolaan keuangan maka pedoman sistem akuntansi, pelaporan, dan pertanggungjawaban keuangan BLU merupakan faktor yang penting. Dari perspektif akuntansi dan pelaporan, BLU menerapkan sistem informasi manajemen keuangan sesuai dengan kebutuhan dan praktik bisnis yang sehat. BLU harus mengakuntansikan setiap transaksi keuangan dan mengelola dokumen pendukungnya secara tertib. Standar akuntansi yang digunakan oleh BLU untuk menyusun laporan keuangan adalah Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntan Indonesia dalam hal ini Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Selain itu, kegiatan penatausahaan keuangan mempunyai kepentingan pengendalian terhadap pelaksanaan anggaran dan belanja daerah, mengingat adanya otorisasi dan tanggungjawab yang telah diberikan oleh penetapan ke dalam peraturan daerah dan pengesahannya oleh pejabat yang berwenang. Hal ini berkaitan erat dengan tugas pokok Bendahara yang berada di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah (SKPKD).

## 4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

Pada bab ini membahas mengenai hasil penelitian yaitu wawancara dan observasi yang dilakukan peneliti dengan para informan dengan menjawab rumusan masalah yaitu bagaimanakah pendeteksian fraud pada tata kelola penatausahaan persediaan BLU pada Universitas x yang mengacu pada instrumen penelitian.

### 4.2.1 Penatausahaan Persediaan Universitas x

Persediaan merupakan aset penting bagi Universitas untuk mendukung pelayanan mereka kepada masyarakat. Keberadaan persediaan selain penting untuk mendukung kegiatan atau pelaksanaan fungsi Universitas, seringkali juga memiliki nilai yang cukup signifikan atau material dalam total asetnya. Penatausahaan wajib dilakukan karena merupakan bentuk pertanggungjawaban kepada Pemerintah.

Dalam pelaksanaan penatausahaan persediaan pada Universitas x, selalu berpedoman pada aturan-aturan pemerintah, yaitu mengacu kepada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-40/PB/2006 Tentang Pedoman Akuntansi Persediaan. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/ diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas. Persediaan dapat meliputi barang konsumsi, aminisi, bahan untuk pemeliharaan, suku cadang, persediaan untuk tujuan strategis atau berjaga-jaga, pita cukai dan



leges, bahan baku, barang dalam proses atau setengah jadi, tanah atau bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, peralatan dan mesin untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, peralatan dan mesin untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat aset lain-lain untuk diserahkan kepada masyarakat.

Dalam Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah menyebutkan bahwa pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi perencanaan kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindahtanganan, penatausahaan, pembinaan, pengawasan dan pengendalian. Sedangkan menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, pengelolaan barang milik daerah meliputi; perencanaan kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penerimaan, penyimpanan dan penyaluran, penggunaan, penatausahaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindahtanganan, pembinaan, pengawasan dan pengendalian, pembiayaan dan tuntutan ganti rugi.

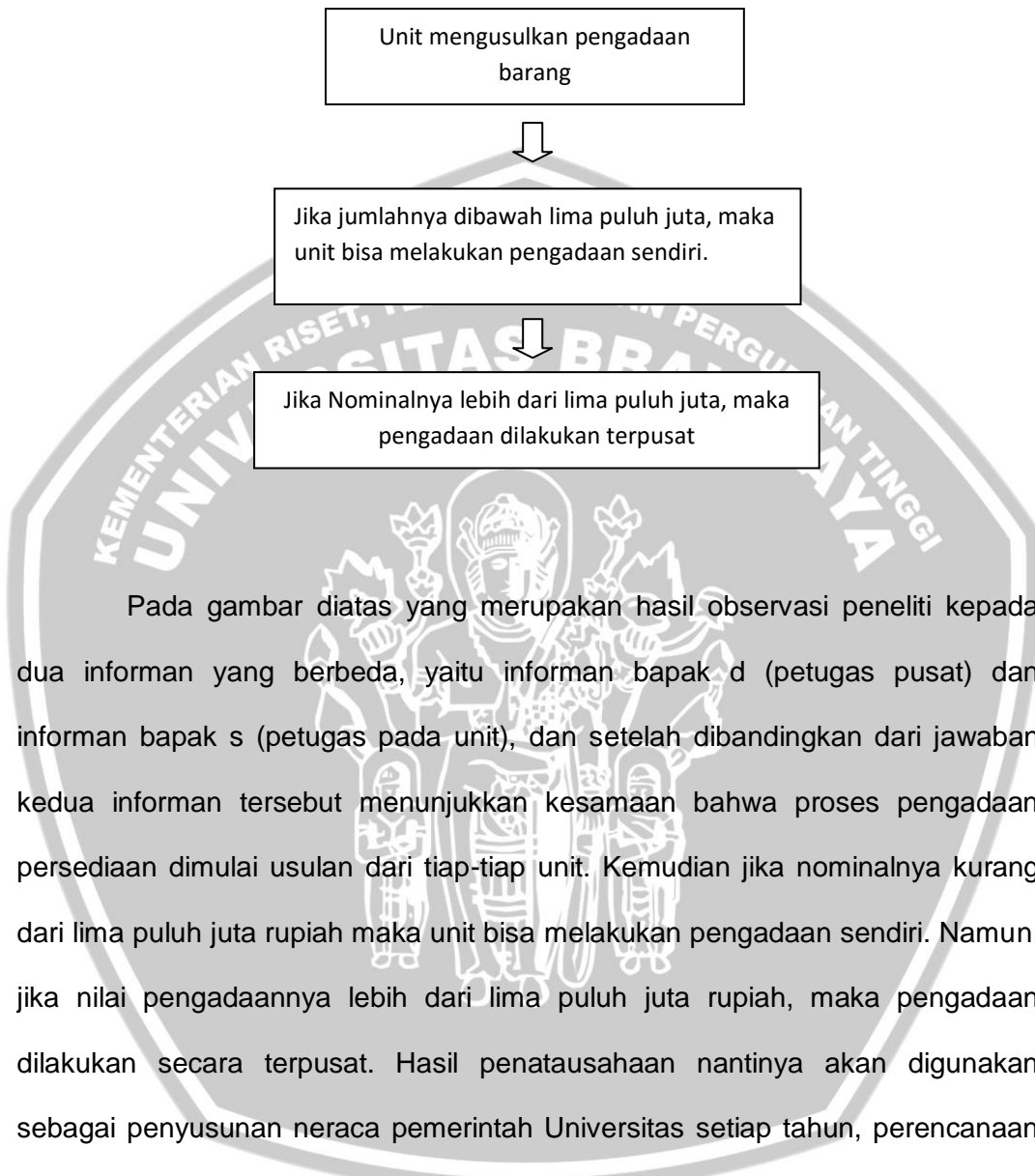
Dalam praktiknya, sistem akuntansi keuangan dan sistem akuntansi barang dilaksanakan secara simultan dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban Kementerian Negara/Lembaga. SIMAK BMN selain mendukung pelaksanaan pertanggungjawaban, juga memberikan berbagai informasi dalam rangka pengelolaan barang. Oleh karena itu, keluaran SIMAK-BMN juga memberikan manfaat kepada Pengguna Barang dan Kuasa Pengguna Barang dalam tugas-tugas manajerialnya. SIMAK-BMN merupakan sistem terpadu, dimana merupakan gabungan prosedur manual dan komputerisasi

dalam rangka menghasilkan data transaksi untuk mendukung penyusunan neraca, SIMAK BMN juga menghasilkan daftar barang, laporan barang, dan berbagai kartu kontrol yang berguna untuk menunjang fungsi pengelolaan BMN. Pelaksanaan akuntansi BMN dibantu dengan perangkat lunak (*software*). Selain itu, untuk mengelola persediaanya, Universitas x ini juga menggunakan aplikasi SAIBA.

Tujuan penatausahaan adalah sebagai penyusunan neraca Universitas x setiap tahun, perencanaan kebutuhan pengadaan dan pemeliharaan BMN yang nantinya akan digunakan sebagai bahan penyusunan rencana anggaran, serta sebagai pengamanan administratif terhadap BMN yang ada di Universitas x. Pengamanan administrasi yang ditunjang oleh pengamanan fisik dan pengamanan hukum atas barang milik negara/daerah merupakan bagian penting untuk mengetahui tanggungjawab dari pengelolaan barang milik negara (Universitas). Pengamanan fisik antara lain ditujukan untuk mencegah terjadinya penurunan fungsi barang, penurunan jumlah barang dan hilangnya barang. Pengamanan hukum antara lain meliputi kegiatan melengkapi bukti status kepemilikan.

Peneliti pun menelusuri bagaimana proses pengadaan persediaan pada Universitas x tersebut . Berikut proses pengadaan persediaan pada Universitas x:

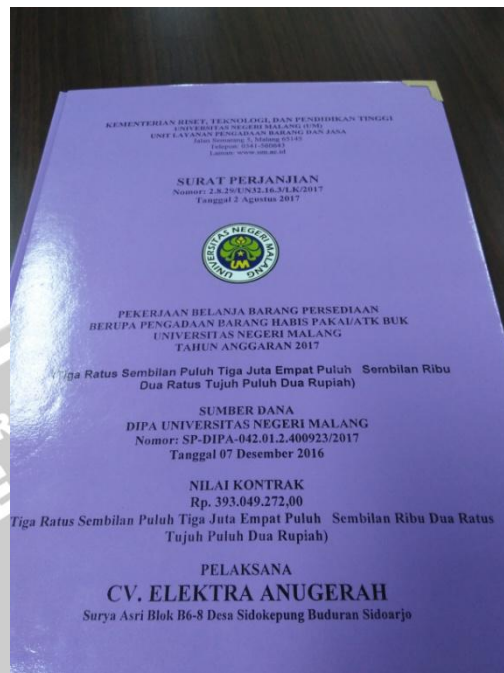
**Gambar 4.2**  
**Proses Pengadaan Persediaan Universitas x**



Pada gambar diatas yang merupakan hasil observasi peneliti kepada dua informan yang berbeda, yaitu informan bapak d (petugas pusat) dan informan bapak s (petugas pada unit), dan setelah dibandingkan dari jawaban kedua informan tersebut menunjukkan kesamaan bahwa proses pengadaan persediaan dimulai usulan dari tiap-tiap unit. Kemudian jika nominalnya kurang dari lima puluh juta rupiah maka unit bisa melakukan pengadaan sendiri. Namun, jika nilai pengadaannya lebih dari lima puluh juta rupiah, maka pengadaan dilakukan secara terpusat. Hasil penatausahaan nantinya akan digunakan sebagai penyusunan neraca pemerintah Universitas setiap tahun, perencanaan kebutuhan pengadaan dan pemeliharaan barang milik negara setiap tahun untuk digunakan sebagai bahan penyusunan rencana anggaran, serta pengamanan administratif terhadap barang milik negara (universitas) itu sendiri.

Berikut Peneliti lampirkan contoh surat perjanjian berkaitan dengan pengadaan yang ada di Universitas x.

**Gambar 4.3**  
**Surat Perjanjian Pengadaan**



Sumber : Dokumentasi Peneliti

Lantas apakah dalam perjalanannya tersebut semua proses diatas berjalan lancar sesuai prosedur tanpa kendala? Ataukah didalamnya terdapat berbagai kecurangan yang mengarah kepada praktik *fraud* sebagaimana tema dalam penelitian ini? Untuk selanjutnya sebagaimana hasil penelitian studi kasus yang dilakukan peneliti selama kurang lebih lima minggu di Universitas x Kota Malang, maka peneliti akan menjabarkan pada sub bab berikutnya.

#### **4.2.2 Pendeteksian *Fraud* Pada Penatausahaan Persediaan Universitas x**

Setelah melakukan penelitian dengan cara mengumpulkan data secara observasi dan wawancara, yang ditunjang dengan dokumentasi dan rekaman arsip pada Universitas x, kemudian mereduksi data dan mengagregasi hasil temuan, ditemukan bahwa pertama, ketika peneliti dalam melakukan observasi

dengan mengikuti tahapan stock opname atas pengelolaan persediaan pada Universitas x, diawali dengan pengumpulan data. Data-data yang diperoleh peneliti bersumber dari pengamatan atau observasi langsung, dokumentasi dan wawancara kepada beberapa karyawan mulai dari kepala bagian keuangan, pengelola bagian persediaan hingga beberapa staf bagian persediaan di masing-masing unit Universitas. Tujuan pelaksanaan tahap ini adalah untuk mendapatkan informasi yang berguna dan berkaitan dengan aktivitas yang dijalankan terhadap pengelolaan persediaan pada Universitas x. Melalui hasil observasi, wawancara, dan dokumentasi terhadap manajemen Universitas x diperoleh temuan awal sebagai berikut:

Bapak D selaku pengelola sebagai informan dalam penelitian ini mengemukakan bahwa :

“Disini prosedurnya sama mbak, Pengadaan persediaan diserahkan kepada masing-masing kepala unit, jika jumlahnya di bawah Rp. 50.000.000,- lima puluh juta rupiah. Namun, jika lebih dari nominal tersebut maka yang mengadakan pengadaan adalah pusat.”

Pernyataan Bapak D tersebut menegaskan bahwa persediaan yang ada pada lingkungan Universitas x ini cukup terkendali. Berbeda halnya dengan apa yang disampaikan oleh Bu siti (kepala keuangan) pada rapat awal koordinasi. Bu R menyampaikan bahwa :

“Untuk tahun ini (2017), kemungkinan ada pergeseran nilai persediaan di laporan keuangan kami (Universitas x). Nanti akan kita tindaklanjuti”.

Peneliti berasumsi bahwa pihak universitas tidak mengerti kesalahan (indikasi fraud) apa yang telah terjadi pada persediaan di Universitas x. Pada penelusuran awal, peneliti menduga terdapat kesalahan *fraudulent statement* pada laporan keuangan Universitas x ini yang nilainya cukup signifikan disebabkan oleh motif kesengajaan. Oleh sebab itu, Peneliti ingin menekankan apakah unsur-unsur dalam teori fraud, faktor-faktor pemicu seperti yang dijelaskan

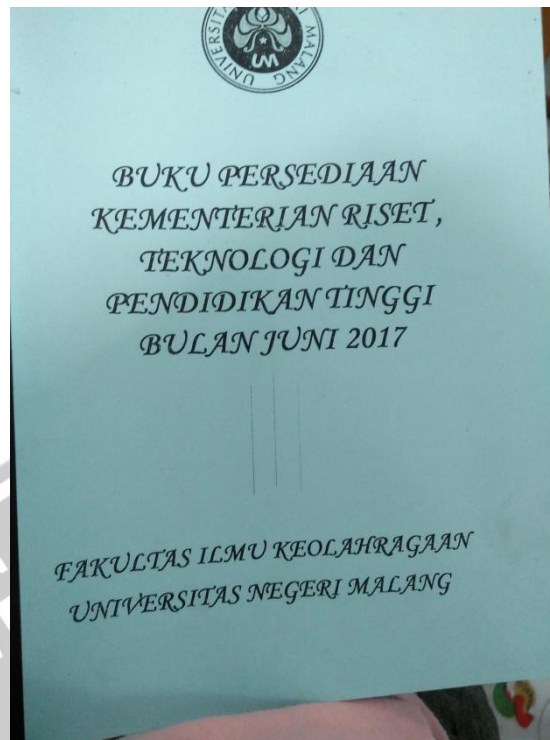


dalam *fraud triangle* (kesempatan, tekanan, rasionalisasi) terjadi ketika melakukan pengelolaan persediaan terbukti. Pada tahapan ini peneliti menelusur ke dalam dokumen-dokumen persediaan yang ada di Fakultas Ilmu keolahragaan dan ke Unit Penerbit Universitas x.

**Gambar 4.4**

No	Uraian	Satuan	Jumlah	Rp	Keterangan	Tanggal
1	2.34			2.34		
2	7.34			7.34		
3	2.74			2.74		
4	1.24			1.24		
5	1.24			1.24		
6	10.24			10.24		
7	16.24			16.24		
8	14.24			14.24		

Sumber: Dokumentasi Peneliti



Sumber: Dokumentasi Peneliti

Dari dua sumber dokumentasi diatas, peneliti melihat bahwa untuk laporan persediaan pada setiap unit tidak ada keseragaman model atau bentuk baku dalam sistem pelaporannya. Hal ini diperkuat juga dengan hasil keterangan informan bapak Sai (pengelola persediaan penerbit Universitas) sebagai berikut:

“Disini memang tidak ada standarnya mbak,, semua tergantung kebijakan dari masing-masing unit. Ini pun bentuk laporannya sudah dari dahulu begini ini...”

ACFE (*Association of certified Fraud Examiner*, 2000) membagi *Fraud* kedalam tiga tipologi, yakni penyimpangan atas aset (*Asset misappropriation*), pernyataan palsu (*Fraudulent Statemen*), Korupsi (*Corruption*). Albrecht (2009) menjelaskan pendeteksian *fraud* dapat dilakukan dengan dua metode, yaitu metode induktif dan metode deduktif. Metode induktif dilakukan dengan menggunakan cara *commercial data-mining software* dan *digital analysis of*

*company databases*. Sedangkan metode deduktif dilakukan dengan tahapan berikut :

- a. memahami bisnis proses organisasi.
- b. memahami jenis *fraud* yang mungkin terjadi.
- c. menentukan gejala yang sering terjadi.
- d. menggunakan database dan sistem informasi untuk mencari gejala tersebut.
- e. berdasarkan gejala yang adakemudian ditentukan apakah terjadi tindakan *fraud* atau terdapat faktor lain yang menyebabkan gejala tersebut terjadi.

Upaya untuk menanggulangi kecurangan (*fraud*) dibagi dalam tiga fase.

Fase yang pertama adalah fase pencegahan, fase yang kedua adalah pendeteksian tindakan fraud. Fase ketiga yaitu fase investigasi. Tahap deteksi atas tindakan fraud berbeda dengan tahapan investigasi. Pada tahap ini peneliti berupaya mengidentifikasi gejala yang sering terjadi dan mengarah pada tindakan fraud. Sedangkan pada tahap investigasi sudah dilakukan upaya untuk menentukan siapa yang melakukan fraud, skema apa yang digunakan dalam tindakannya, siapa yang melakukannya, apa motivasinya dan berapa jumlah kerugian yang diambil. Penelitian ini berfokus pada upaya pendeteksian fraud. Metode Pendeteksian *Financial Statement Fraud* dapat diklasifikasikan menjadi lima jenis (wells, 2007: 357), yaitu

- a. Pendapatan fiktif (*Fictitious revenue*)
- b. Perbedaan Waktu (*timming differences*)
- c. Beban dan Kewajiban yang tersembunyi. (*Concealed liabilities and expenses*)
- d. Pengungkapan yang tidak benar. (*Improper disclosures*)

- e. Penilaian Aset yang tidak tepat. (*Improper asset valuations*)

#### 4.2.3 *Fraudulent Statement Persediaan Universitas x*

Pada situasi yang mulai mengerucut ini, peneliti menemukan benang merah inti dari permasalahan atas persediaan pada Universitas x. Pada tahap ini pula diperoleh jawaban atas pertanyaan studi kasus yang pertama, yaitu “*how*”. “*How*” disini dimaksudkan dengan “Bagaimana sistem pengelolaan persediaan yang berjalan di Universitas x?”. Dari jawaban pertanyaan tersebut, peneliti dapat lebih memahami pengendalian pengelolaan persediaan yang berlaku pada Universitas x sehingga dengan lebih mudah dapat diketahui potensi-potensi terjadinya kelemahan atau *fraud* pada beberapa unit pada Universitas x. Pendeteksian *fraud* juga telah dilakukan pada tahapan ini.

Hasil dari *review* dan penilaian sistem pengendalian manajemen atas pengelolaan persediaan universitas adalah sebagai berikut, pertama Universitas x telah memiliki Standar Operasional Perusahaan (SOP) yang tertulis dengan jelas mengenai persediaan dan telah dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang bersangkutan. Namun, dalam hal pelaksanaannya sering kali kurang adanya koordinasi antara kepala dengan bawahan, sehingga mengakibatkan perbedaan persepsi antar unit. Kedua, Pengadaan persediaan dibawah lima puluh juta rupiah diserahkan kepada masing-masing unit. Apabila jumlah nominalnya lebih dari itu, maka akan dilakukan oleh pusat. Ketiga, Penyimpanan persediaan tergantung pola kebijakan dari masing-masing unit. Keempat, Terdapat bagian (unit) untuk melakukan pengendalian internal untuk masalah persediaan, namun pengendalian internal ini hanya melakukan pengendalian melalui cek data saja (tidak ada pengawasan langsung dari atasan). Aktivitas pengendalian dilakukan



hanya sebatas jika dokumen terkumpul lengkap, dan rapi. Hal ini dapat dikatakan sudah memenuhi pengendalian.

Pada tahap selanjutnya yakni dilakukan pengumpulan data yang berkaitan dengan temuan awal secara lebih spesifik melalui wawancara lebih khusus dengan pihak manajemen, dalam hal ini kepala bagian persediaan dan bagian BMN serta melakukan observasi pada unit-unit persediaan yaitu ke fakultas teknik, fakultas ilmu keolahragaan, LP2M, dan bagian Kumtala. Kemudian dilakukan analisis atas data yang telah dikumpulkan dengan membandingkan kriteria dengan kondisi aktual yang terjadi pada penatausahaan persediaan di Universitas x kota Malang. Jika ditemukan aktifitas yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, maka dilakukan analisis terhadap penyebab dari ketidaksesuaian tersebut serta *effect* yang dihasilkan. Di tahap inilah kemudian muncul pertanyaan “why” yang mempertanyakan mengenai aktivitas yang tidak sesuai dengan kriteria tersebut. Jawaban dari pertanyaan inilah yang kemudian masuk ke dalam poin penyebab atas setiap kondisi yang ada.

Dari tahapan di atas, diharapkan peneliti mendapatkan pemahaman mengenai pengelolaan penatausahaan persediaan yang berjalan di Universitas x kota Malang untuk dinilai efektivitasnya. Adapun temuan-temuan pada adalah sebagai berikut: Bapak U sebagai informan kedua berceritakan bahwa :

“Oiya mbak, kemarin itu saya salah input data. Sehingga bagian teknik ngikut saya (berbicara sambil gemetar). Saya bingung menginputnya, di aplikasi banyak pilihannya soalnya.”

Setelah dilakukan penelusuran secara mendalam, peneliti menyimpulkan bahwa biang kerok dari kesalahan persediaan ada pada bagian Kumtala. Bagian



Kumtala dengan badan yang gemetar mengakui bahwa memang beberapa bulan lalu, Pak U ini telah melakukan kesalahan.

“ooo... salah yang kemarin itu ya mbak. Iya mbak, gara-gara itu, fakultas teknik pun ikut sini. Saya sudah lapor bagian BMN, untuk kelanjutannya masih belum ada”. Begitu ujar informan bapak (dengan kaki gemetar dan wajah yang menunjukkan rasa takut).

Berdasarkan wawancara dengan informan U tadi, akibat kesalahan yang dianggap kecil, berdampak besar terhadap persediaan Universitas x. Dan yang membuat peneliti merasa terkejut, atas kejadian ini, dari pihak Universitas belum melakukan perintah apa pun.

Peneliti merasa penasaran dan menelisik lebih jauh atas terjadinya penyimpangan yang dilakukan bagian kumtala (Hukum Tata Laksana) dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Operator pada bagian tersebut menginput nilai pembelian blanko sertifikat sebesar Rp107.xxx. Hal ini berpengaruh pada fakultas teknik. Wawancara dengan Ketua bagian LP2M. Bapak Y mengatakan

“ Tahun 2017, kami tidak melakukan koreksi atas nilai persediaan kami mbak”. Peneliti kemudian memberi penekanan “ betul pak? Soalnya Saya dapat info dari bagian BMN persediaan, LP2M ada koreksi”. Namun, anehnya besoknya bapak Y, merevisi kembali ucapannya “ mbak, setelah tanyakan operator persediaan, kami memang melakukan koreksi. Saya mempunyai operator tersendiri untuk menangani masalah persediaan. Biasanya memang infonya suka telat begitu mbak.”

Dari perbincangan ini, dapat diindikasikan bahwa terdapat kurang koordinasi antar bagian. Lebih lagi, dapat dipahami bahwa di setiap unit di lingkungan Universitas x ini kurang cukup memahami tugas dan tanggung jawabnya. Bapak D juga menceritakan

“Kami memang kewalahan pak, operatormya baru-baru semua. Di tahun 2017 ini operator persediaan ganti semua. Jadi butuh belajar lagi. Masih banyak yang bingung dan ndak ngerti.”

Dari beberapa permasalahan yang peneliti temui di lapangan dapat dirumuskan kendala yang banyak terjadi di Universitas x yang berkaitan dengan persediaan, antara lain:

- a) Kelalaian karyawan dalam mencatat mutasi barang. Kelalaian ini berupa kesalahan dalam pencatatan dan lupa tidak dilakukannya pencatatan ketika terjadi mutasi persediaan. Hak akses tidak dibatasi sehingga rawan terjadi *fraud*.
- b) Rotasi karyawan dilakukan pada awal tahun 2017. Hal ini mengakibatkan operator yang baru masih harus banyak belajar (beradaptasi dalam penguasaan sistem). Hal ini didukung pula masih kurangnya
- c) Kurangnya koordinasi antar unit-unit Satker.

Atas kendala tersebut berujung pada pola pendeteksian *fraud* berdasarkan Albrecht (2009) yang ada pada Universitas x. Tahapan awal pendeteksian *fraud* sudah dilakukan di awal observasi, yaitu memahami proses bisnis organisasi, dimulai bagaimana pola pengadaan hingga persediaan keluar. Tahapan kedua, yaitu memahami jenis *fraud* yang mungkin terjadi. Gejala *fraud* yang mungkin terjadi adalah *Fraudulent Statement*, pada akun persediaan. Tahapan Ketiga, menentukan gejala yang sering terjadi. Gejala yang sering terjadi adalah kesalahan dalam menginput nilai persediaan akibat adanya sistem persamaan harga. Tahapan keempat, menggunakan database dan sistem informasi untuk mencari gejala tersebut.

Untuk tahapan ini, peneliti menelisik ke dalam sistem dan database fakultas teknik. Peneliti meminta kepada informan mas Agus sebagai operator persediaan untuk memperlihatkan aplikasi persediaan dan Peneliti meminta bukti berupa hardcopy. Berikut gambaran aplikasi sistem yang ada:

**Gambar 4.5**  
**Aplikasi Sistem Persediaan Pada Fakultas Teknik**

UAPKPB (Aplikasi Akuntansi Persediaan) User : Fakultas Teknik

Referensi Transaksi Laporan Utility Keluar

## Koreksi

No. Dokumen	:	042010500400923019KD20180000 JK	No. Bukti	:	KK1
Tanggal Dokumen	:	02-01-2018	Tanggal Buku	:	02-01-2018
Transaksi Persediaan	:	<input type="radio"/> Masuk <input checked="" type="radio"/> Keluar			
Kode Persediaan	:	1 01 03 02 002 000092	Blanko Sertifikat	:	
Saldo Berang	:	0 eks	Jumlah Dikeluarkan	:	9600 eks
Harga Beli Satuan	:	Rp. 107,900			
Harga Total	:	Rp. 1,035,840,000			
Terbilang	:	***SATU MILYAR TIGA PULUH LIMA JUTA DELAPAN RATUS EMPAT PULUH RIBU RUPIAH***			
Keterangan	:	KOREKSI HRG KELUAR 18			

Cari :

Masukan kode barang atau nama barang

Cetak Simpan Batal Hapus Keluar

Kementerian Keuangan RI  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan

Sumber: Dokumentasi Peneliti

Tahapan terakhir pendeteksian adalah berdasarkan gejala yang adakemudian ditentukan apakah terjadi tindakan *fraud* atau terdapat faktor lain yang menyebabkan gejala tersebut terjadi. Dalam hal ini tidak terjadi fraud. Faktor yang melatarbelakangi pergeseran persediaan tanpa adanya mutasi adalah perbedaan satuan masuk dan keluar pada aplikasi ini. Kesalahan operator dalam memasukkan nilai, kode, dan jumlah barang yang melandasi

kesalahan tersebut. Namun dengan adanya temuan ini diharapkan perlunya tindakan koreksi atau perbaikan secara regulasi dan segera dari pihak universitas. Agar kedepannya tidak terjadi potensi fraud dalam institusi Universitas sebagai pengelola keuangan. Sebagaimana penelitian Ristianingsih (2017) mengungkap perguruan tinggi negeri sebagai institusi pengelola keuangan negara harus berupaya untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat dalam tata kelola organisasinya dengan menyelenggarakan tata kelola yang bersih dan bebas dari korupsi.

#### 4.3 Epilog

Situasi yang cukup rumit dan kompleks, yang pada mulanya tidak disadari oleh unit pada bagian teknik, bahwa nilai persediaanya, hanya untuk 1 jenis barang dapat melebihi nilai aset tetapnya, bermula dari konsep fifo. Konsep fifo ini mengharuskan unit yang hendak melakukan pengadaan (fakultas teknik) harus mengikuti nilai terakhir kali melakukan pengadaan (bagian kumtala). Dalam kasus Universitas x ini, yang terakhir melakukan input nilai persediaan adalah bagian kumtala yaitu di bulan mei. Sehingga ketika fakultas teknik hendak melakukan pengadaan di bulan oktober, maka mengikuti nilai persediaan yang diinput oleh bagian kumtala. Jika disimpulkan permasalahan persediaan Universitas x ini terdapat pada posisi nilai barang berupa blanko sertifikast 9600 ekslembar dengan harga unit Rp. 107.xxx sehingga nilainya menjadi Rp 1 M xxx. Setelah diskusikan dengan pengurus barang, perubahan nilai tersebut di akibatkan adanya proses persamaan harga satuan barang pada tanggal 31 desember 2017 untuk seluruh unit/ fakultas di lingkungan Universitas x dengan mengacu pada harga pembelian terakhir untuk setiap barang yang ada. Hal tersebut dapat berpengaruh ke unit atau fakultas yang lain. Berdasarkan temuan



fakta yang ada, petugas bagian kumtala, untuk barang berupa blanko sertifikat menginput nilai beli sebesar RP 107.XXX untuk setiap lembarnya, padahal berdasarkan dokumen permintaan pengadaan barang, nilai RP107. XXX adalah untuk per pack.

Pada saat peneliti menemukan kejadian ini, masing-masing unit muncul rasa tidak menerima jika ada kesalahan. Para kepala unit memiliki ego untuk melindungi pekerjaannya. Hal ini dapat dilihat dari komentar yang tidak menerima, perasaan tidak melakukan, ada rasa marah, ada yang merasa takut, ada yang merasa cuek. Tabiatnya secara psikologis memang akan muncul rasa penolakan.

Berkenaan dengan kurangnya koordinasi yang menyebabkan lambatnya penanganan berkaitan penatausahaan persediaan Universitas x ini sejalan dengan penelitian Evi dkk (2017) yang mengemukakan bahwa kurangnya koordinasi internal SKPD menyebabkan penatausahaan aset tetap belum maksimal. Koordinasi merupakan hal penting yang harus dilakukan terutama dalam internal SKPD karena merupakan suatu kebutuhan dalam mengomunikasikan setiap pelaksanaan tugas masing-masing individu yang ada di SKPD, baik antara pengurus barang dengan bendahara pengeluaran maupun dengan atasannya sehingga tujuan organisasi bisa tercapai. Fehr (2017) menegaskan bahwa komunikasi terbukti diperlukan untuk mencegah kegagalan komunikasi dalam suatu organisasi. Heath dan Nancy (2000) mengungkapkan bahwa sebuah keefektifan sebuah organisasi sering gagal diakibatkan karena pengabaian koordinasi. Untuk mengatasi masalah tersebut, organisasi harus membagi tugas dan kemudian mengintegrasikannya pada unit-unit yang



bersangkutan. Pada diskusi terakhir yang dilakukan peneliti, informan Bapak D memaparkan bahwa :

“ memang sulitnya penatausahaan itu biasanya terdapat perbedaan antara teori dan praktiknya. Praktiknya operator cenderung mengalami kesulitan dalam menjalankan tugas-tugasnya. Apalagi dalam sektor pemerintahan penatausahaan itu sangat berat. Mulai dari pembukuan hingga pelaporan. Disitu memang sering terjadi kesalahan. Apalagi tidak di integrasikan pada orang-orangnya.”

Dengan demikian, berdasarkan hasil wawancara dengan informan, yang kemudian dikaitkan dengan tuntutan kejadian dan temuan yang ada, maka peneliti meyakini inilah yang menyebabkan pergesaran angka persediaan dalam laporan keuangan Universitas x. Tindakan ini dilakukan tanpa kesengajaan Operator bagian Kumtala. Situasi dan kondisi inilah yang kemudian perlu diperbaiki kedepannya.

Kecurangan Laporan Keuangan (*fraudulent financial statement*) dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat financial atau kecurangan non financial (wells, 2007) . Hal ini dilakukan dengan melakukan rekayasa terhadap laporan keuangan (*financial engineering*) untuk memperoleh keuntungan dari berbagai pihak. Dalam kasus ini, Universitas x tidak terbukti melakukan rekayasa dan kesengajaan dalam melaporkan persediaannya.

Jika dibenturkan dengan teori *fraud*, *fraud* (Wells, 2011) yang identik dengan penyimpangan dan berujung pada perbuatan tidak halal (melanggar peraturan), sebagaimana fokus dalam penelitian ini adalah pernyataan salah atau *fraudulent statement* yang merupakan tindakan sengaja dilakukan oleh eksekutif dalam suatu entitas atau pejabat dalam instansi pemerintah untuk

menutupi kondisi keuangan secara riil tidak terbukti. Berdasarkan temuan observasi peneliti apa yang terjadi dalam lingkungan Universitas x ini hanyalah murni kesalahan operator akibat inkonsistensi operator dalam memasukkan (input) harga satuan barang.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniati dkk (2017) yang menyatakan bahwa salah satu permasalahan utama penatausahaan adalah kurangnya koordinasi antar Satuan kerja pada sebuah instansi. Permasalahan kedua, yaitu berkaitan dengan ketidakkonsistensian. Meskipun *fraud* tersebut tidak dilakukan dalam pembuatan laporan keuangan karena sudah mengikuti standar yang berlaku, akan tetapi data yang diinput dalam laporan keuangan disinyalir dan dapat terindikasi *fraud* apabila terdapat ketidakkonsistensian (Sholihah, 2016). Oleh sebab itu, Universitas x harus lebih berhati-hati akan ketidakkonsistensian persediaan sebagaimana temuan peneliti.

## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengamatan dan analisis yang telah dilaksanakan mengenai Pengelolaan penatausahaan persediaan pada Universitas x, peneliti menemukan kondisi penatausahaan yang belum tertib administrasi. *Fradulen statement* ini tidak terjadi pada lingkungan universitas dikarenakan hal tersebut setelah ditelusuri terjadi dikarenakan ketidaksengajaan kesalahan operator dalam menginput nilai persediaan.

Oleh karena itu, peneliti menarik kesimpulan bahwa pengelolaan persediaan pada Universitas x ini masih belum efektif. Berikut ini hasil penelitian yang telah peneliti simpulkan. Terdapat beberapa kelemahan yang terjadi pada bagian persediaan Universitas x, yaitu :

- 1) Bagian persediaan kurang bertanggung jawab dalam melaksanakan tugasnya. Hal ini bisa dilihat dari pada saat melakukan koreksi, hanya berdasarkan lisan atasan. Jadi tidak berdasarkan pada aturan.
- 2) Pengawasan tidak benar-benar dilakukan. Hal ini disebabkan oleh adanya perangkapan jabatan di beberapa bagian. Disamping itu, dalam tiap bagian-bagian unit divisi tidak mengerti tugas dan tanggungjawabnya. Kurangnya peran pimpinan sebagai teladan dalam organisasi ini.
- 3) Tidak tertibnya karyawan terhadap peraturan yang berlaku. Secara garis besar hal ini dikarenakan ketidakpahaman karyawan tersebut atas pentingnya dan maksud dari peraturan tersebut.

- 4) Rotasi yang dilakukan di tahun 2017 berakibat operator yang baru belum menguasai betul mengenai simak BMN pada Universitas x. Operator persediaan yang baru masih bingung dalam menggunakan aplikasi ini.

## 5.2 Saran

Peneliti memberikan beberapa saran untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ada guna meningkatkan kualitas penelitian dan diharapkan bisa bermanfaat bagi Universitas x, pemerintah pusat, maupun peneliti selanjutnya dengan pokok bahasan yang serupa di masa mendatang. Adapun saran-saran yang dapat diberikan peneliti, yaitu:

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan memperpanjang waktu penelitian dan melakukan wawancara lebih mendalam. Dalam penelitian kualitatif, keterlibatan langsung peneliti dalam pelaksanaan aktivitas mengelola persediaan di universitas merupakan faktor yang penting. Sehingga diperoleh hasil pengamatan serta data-data yang lebih akurat.
2. Bagi Universitas x, diharapkan dapat mempertimbangkan kembali prosedur yang telah dibuat terkait pengadaan persediaan. Universitas perlu me-review pelaksanaan pengelolaan persediaannya dan membuat peraturan yang tegas terkait kondisi yang tidak sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. Selain itu, Universitas x juga perlu membuat pelatihan melalui workshop untuk melatih karyawannya terutama bagian operator persediaan. Ada baiknya pula dilakukan rekonsiliasi bulanan untuk mengetahui apakah ada pergeseran persediaan. Terakhir, perlu dibuat ruangan khusus persediaan yang terpusat, agar memudahkan dalam stock opname nantinya. Dengan ini diharapkan universitas dapat

menghindari tindakan kecurangan serta tercapainya efektifitas dan tujuan Universitas x.

3. Bagi pemerintah pusat sebagai pengambil kebijakan sebaiknya melakukan evaluasi, kajian dan pengembangan regulasi yang telah ada secara berkesinambungan.

### 5.3 Keterbatasan Penelitian

- 1) Dalam pencarian data Universitas x, penulis tidak mendapatkan informasi yang lengkap dari pihak universitas dikarenakan adanya pelemparan (dioper-oper) antar bagian unit pada saat peneliti membutuhkan data. Staf atau karyawan Universitas x cenderung tidak kooperatif.
- 2) Terbatasnya waktu yang disediakan oleh pihak Universitas x ketika peneliti melakukan audit eksternal.
- 3) Penentuan elemen pengelolaan penatausahaan persediaan seperti kondisi, kriteria, penyebab, akibat, dan rekomendasi tidak dapat mencakup seluruh aspek atau komponen pengelolaan persediaan Universitas x yang disebabkan oleh kondisi bisnis pada kenyataannya lebih kompleks jika dibandingkan dengan teori yang ada.



## DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 1998. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta : PT Rineka Cipta.
- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Albrecht, W. S. 2009. *Fraud Examination*. South western: Thomson.
- Amrizal. 2004. *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor*. Jakarta.
- Ardini & Nanda. 2016. Mengungkap Kecurangan Pencatatan Persediaan Barang Studi Kasus Pada PT. Agung Aquatic Marine. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* Volume 5 Nomor 10.
- Bambang Supomo dan Indriantoro. 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Burrell, G., dan Morgan. G. 1979. *Sociological Paradigms and Organizational Analysis : Elements of the Sociology of Corporate Life*. Aldershot. Ashgate Publishing Limited England.
- Carter, william k. 2009. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Creswell, John W. 2015. *Penelitian Kualitatif dan desain Riset: Memilih Diantara Lima Pendekatan* (edisi ke 3). Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Dinata, R, O. 2018. Menyikap Budaya Penyebab Fraud : Studi Etnografi Di Badan Usaha Milik Negara. *Jurnal Economia* Volume 14: Nomor. 1.
- Fehr., Dietmar. 2017. *Costly Communication and Learning From Failure in Organizational Coordination*. *European Economic Review* Vol 93: 106-122.
- Halim, Abdul dan Syam Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hall., J. (2011). *Accounting Information Systems*, 7e. Cengage Learning: United States.
- Harwida, G.A. 2015. Mengulik Peran Auditor Internal Dalam Melakukan Deteksi dan Pencegahan Fraud Di Perguruan Tinggi. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Universitas Trunojoyo* Volume 11 Nomor 1.

Heath., Chip dan Nancy Staudenmayer. 2000. *Coordination Neglect: How Lay Theories of Organizing Complicate Coordination in Organizations. Research In Organizational Behavior* Vol 22:153-191.

Jusup, Haryono. 2001. Auditing. Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN.

Jinan, Jeihan Linan. 2015. Audit operasional atas pengelolaan persediaan obat pada rumah sakit umum (RSU) AMINAH Blitar. Skripsi. Malang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Kamayanti, Ari. 2016. Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi- Pengantar Relogiositas Keilmuan. Jakarta Selatan: Yayasan Rumah Peneleh.

Kevin L. James. 2003. *The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention. Accounting Horizon*. Vol.17, No.4: pp.315-327.

Kurniati, Evy dkk. 2017. Kemelut Penatausahaan Aset Tetap (Dari Dulu Hingga Kini). Jurnal Akuntansi Muliparadigma Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Volume 8, Nomor 3.

Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Penerbit Andi.

Matthew B. Milles & Michael Huberman.1994. Analisis Data Kualitatif. Jakarta: Universitas Indonesia.

Moleong, J.L. 2008. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.

Mufidah. 2017. Pengaruh Pengendalian Internal Persediaan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Upaya Pencegahan Kecurangan (Fraud) Dalam Pengelolaan Persediaan Pada PT Mitra Jambi Pratama. Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi Vol.17 No.3.

Mulyana, Deddy. 2008. Metodologi Penelitian Kualitatif- Paradigma Baru Ilmu Komunikasi dan Ilmu Sosial Lainnya. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.

Mustikasari, D,P. 2013. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Fraud* Di Sektor Pemerintahan Kabupaten Batang. *Accounting Analysis Journal* 2 vol 3

Nasrudin, Edy. 2015. Efektivitas Sistem Informasi Manajemen Dan Akuntansi Barang Milik Negara (SIMAK-BMN) Terhdap Pengelolaan Aset Negara. Jurnal Akuntansi Universitas Jember Vol. 13 No. 2.

Nordiawan, Deddi. 2006. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.

- Omar, N., Johari, Z.A., Hasnan, S. 2015. *Corporate Culture and the Occurrence of Financial Statement Fraud: A Review of Literature*. *Procedia Economics and Finance*, 31 : 367-372.
- Othman, Rohana *et al.* 2015. *Fraud Detection and Prevention Methods in the Malaysian Public Sector: Accountants' and Internal Auditors' Perceptions*. *Procedia Economics and Finance*, 28 : 59 – 67.
- Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016. Bandung: Fokusmedia.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK 120/pmk.06/2007 Tentang Penatausahaan Barang Milik Negara.
- Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/ Daaerah.
- Rahman, Saiful. (2012). Modul Akuntansi Pemerintahan.
- Ristianingsih, Ika. (2017). Telaah Kondep Fraud Diamond Theory Dalam Mendeteksi Perilaku Fraud Di Perguruan Tinggi. Prosiding Seminar Nasional dan Call For Paper Ekonomi dan Bisnis, hal 128-139.
- Rozmita & Nelly. 2012. Analisis faktor-faktor yang dapat mencegah fraud di lingkungan Perguruan Tinggi dalam upaya menciptakan good university governance.(Studi Kasus Pada PerguruanTinggi di Bandung).
- Roger Gomm *et al.* 2000. *Case Study Method*. SAGE Publications.
- Salim, Agus. 2006. Teori dan Paradigma Penelitian Sosial. Yogyakarta: Tiara Wacana
- Sholihah, Siti. 2016. Fraud Pelaporan Keuangan Publik. Jurnal Akuntansi Universitas Trunojoyo Volume. 04 Nomor. 1
- Silverstone, Howard dan M. Sheetz. 2012. *Forensic Accounting and Fraud Investigation for Non-Experts, Third Edition*. USA. John Wiley & Sons.
- Sugiyono. 2008. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D, Bandung : Alfabeta.

- Sukoharsono, Eko.G. 2006. Alternatif Riset Kualitatif Sains Akuntansi: Biografi, Phenomenologi, Grounded Theory, Critical Ethnografi dan Case Study. BPFE Universitas Brawijaya.
- Supriyono, Heri. 2017. Mengungkap Modus Fraud dan Pencegahannya Pada Pengadaan Aset Tetap Pemerintah Daerah. Tesis. Malang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Tuanakota, Theodorus M. 2013. Audit Berbasis ISA. Jakarta : Salemba Empat.
- Tuannakota, Theodorus M. 2015. Audit Kontemporer. Jakarta: Salemba Empat.
- Tuanakota, Theodorus M. 2007. Akuntansi Foensik Dan Audit Investigatif. Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2013. Mendeteksi Manipulasi Laporan Keuangan. Jakarta : Salemba Empat.
- Tugas, Florenz C. 2012. *Exploring a New Element of Fraud: A Study on Selected Financial Accounting Fraud Cases in the World*. American International Journal of Contemporary Research Volume. 2 Nomor. 6.
- Waluyo, Budi. 2014. Analisis Permasalahan Pada Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Jurnal Infoartha Volume Tahun XII: 27-8.
- Wells, J.T. 2011. *Forensic Accounting and Fraud Examination*. Wiley.
- Wells. J.T. 2007. *Corporate Fraud Handbook Preverention and Detection*. Canada : John Wiley & Sons, Inc.
- Wilopo. 2006. Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi pada Perusahaan Publik dan Badan Usaha .
- Wolfe, David T., and Dana R. 2004. Hermanson. "The Fraud Diamond: Considering the Four Elements of Fraud." CPA Journal 74.12: 38-42.
- Yin, Robert K. 2015. Studi Kasus Desain dan metode, Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Yuliawati Tan, dkk. 2004. Metode Penelitian Untuk Akuntansi: Sebuah Pendekatan Praktis. Malang: Bayumedia Publishing.
-